

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA NÁRODOHOSPODÁŘSKÁ

Komparace české ekologické daňové reformy s vybranými evropskými zeměmi

The Comparison of the Czech Ecological Tax Reform with the Chosen European
Countries

Student: Monika Plevová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Martin Štěpánek, Ph.D.

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

V Bílovci, dne 7. 5. 2010

Monika Plevová

OBSAH

1	ÚVOD	1
2	EKOLOGICKÉ DANĚ	3
2.1	PORTEROVA HYPOTÉZA	3
2.1.1	<i>Teorie dvojí dividendy.....</i>	<i>4</i>
2.2	TEORIE EKOLOGICKÝCH DANÍ.....	5
2.3	POJEM EKOLOGICKÁ DAŇ.....	6
2.4	ČLENĚNÍ EKOLOGICKÝCH DANÍ.....	9
2.4.1	<i>Členění ekologických daní dle druhu</i>	<i>9</i>
2.4.2	<i>Členění ekologických daní dle předmětu.....</i>	<i>11</i>
2.4.3	<i>Členění ekologických daní dle cílů.....</i>	<i>12</i>
2.4.4	<i>Členění ekologických daní dle techniky zdanění</i>	<i>12</i>
2.5	FUNKCE EKOLOGICKÝCH DANÍ	13
2.6	DŮVODY PRO A PROTI ZAVEDENÍ EKOLOGICKÝCH DANÍ	14
2.7	DÍLČÍ SHRNUTÍ.....	16
3	EKOLOGICKÁ DAŇOVÁ REFORMA	17
3.1	REALIZACE REFORMY V ČESKÉ REPUBLICE	18
3.1.1	<i>Ekologické daně v rámci právního řádu České republiky.....</i>	<i>20</i>
3.2	HARMONOGRAM EKOLOGICKÉ DAŇOVÉ REFORMY V ČESKÉ REPUBLICE	21
3.2.1	<i>První etapa ekologické daňové reformy.....</i>	<i>21</i>
3.2.2	<i>Druhá etapa ekologické daňové reformy</i>	<i>22</i>
3.2.3	<i>Třetí etapa ekologické daňové reformy.....</i>	<i>23</i>
3.3	KONKRÉTNÍ PODOBA EKOLOGICKÝCH DANÍ V ČESKÉ REPUBLICE.....	24
3.3.1	<i>Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů.....</i>	<i>25</i>
3.3.2	<i>Daň z pevných paliv</i>	<i>27</i>
3.3.3	<i>Daň z elektřiny</i>	<i>28</i>
3.3.4	<i>Účinek ekologických daní.....</i>	<i>29</i>
3.4	DÍLČÍ SHRNUTÍ.....	31
4	KOMPARACE S VYBRANÝMI EVROPSKÝMI ZEMĚMI.....	32
4.1	EKOLOGICKÁ DAŇOVÁ REFORMA V NĚMECKU	32
4.1.1	<i>Daňové sazby vybraných komodit německé ekologické daňové reformy.....</i>	<i>34</i>
4.1.2	<i>Kompensace a použití příjmů z ekologických daní v Německu</i>	<i>35</i>
4.1.3	<i>Účinky ekologické daňové reformy v Německu</i>	<i>36</i>
4.2	EKOLOGICKÁ DAŇOVÁ REFORMA VE FINSKU.....	36
4.2.1	<i>Daňové sazby vybraných komodit finské ekologické daňové reformy.....</i>	<i>37</i>
4.2.2	<i>Kompensace a použití příjmů z ekologických daní ve Finsku</i>	<i>39</i>

4.2.3	<i>Účinky ekologické daňové reformy ve Finsku</i>	40
4.3	KOMPARACE KONEČNÉ SPOTŘEBY VYBRANÝCH KOMODIT	40
4.3.1	<i>Komparace spotřeby zemního plynu</i>	41
4.3.2	<i>Komparace spotřeby pevných paliv.....</i>	44
4.3.3	<i>Komparace spotřeby elektrické energie</i>	46
4.4	KOMPARACE VÝNOSŮ Z EKOLOGICKÝCH DANÍ DLE DRUHU DANĚ.....	47
4.5	KOMPARACE PODÍLU EKOLOGICKÝCH DANÍ NA HDP.....	50
4.6	DÍLČÍ SHRNU TÍ.....	52
5	ZÁVĚR.....	53
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	56
	SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ	
	SEZNAM TABULEK	
	SEZNAM OBRÁZKŮ	
	SEZNAM PŘÍLOH	

1 Úvod

Otázka ochrany životního prostředí je v posledních letech jedním z nejvíce diskutovaných témat jak ve společnosti, tak i na politické scéně. Negativní vliv na životní prostředí vzniká zejména v souvislosti se spotřebou některých komodit, jako je např. elektrická energie, zemní plyn či pevná paliva. Mnoho států, mezi nimi i státy Evropské unie, zaměřily svou politiku na snížení těchto negativních vlivů a úplné odstranění nebo alespoň omezení škodlivých faktorů působících na životní prostředí. Státy realizují tuto činnost skrze nejrůznější nástroje, mezi tyto nástroje patří i samotné ekologické daně. Zavádění ekologických daní probíhá v rámci tzv. ekologické daňové reformy, aniž by došlo k navýšení daňové kvóty. Ekologická daňová reforma vypadá jako ideální nástroj k ochraně životního prostředí, když daněmi zatěžuje škodlivé produkty a současně pak snižuje daňové zatížení práce.

Cílem této bakalářské práce bude analyzovat zavádění ekologické daňové reformy v České republice v komparaci s vybranými evropskými zeměmi. Pro porovnání bylo vybráno Německo a Finsko, což jsou státy, kde jsou ekologické daně již řadu let užívány. Finsko bylo zvoleno z toho důvodu, že patřilo mezi první země, které ekologické daně zavedly na začátku 90. let. Německo je pro srovnávání samozřejmou volbou zejména proto, že česká ekologická daňová reforma z té německé vychází a v mnohém se inspiroje. K dosažení stanoveného cíle budou použity metody deskripce, komparace, indukce a analýzy.

V práci bude zjišťováno, zda mají ekologické daně skutečně vliv na snižování spotřeby environmentálně škodlivých výrobků a služeb a zda spotřebitelé přecházejí k užívání takových služeb či produktů, které jsou ekologicky nezávadné, případně alespoň k životnímu prostředí šetrnější.

Bakalářská práce bude rozdělena celkem do tří kapitol. Po úvodní kapitole bude následovat kapitola teoretického charakteru. Bude zde definován pojem ekologická daň a současně budou rozebrány přístupy, jak tuto daň chápat. Na základě nejvýznamnějších členících kritérií budou daně rozděleny do kategorií. Kapitulu uzavrou funkce ekologických daní a nejdůležitější důvody pro a proti jejich zavedení.

Třetí kapitola bude zaměřena na realizaci ekologické daňové reformy v prostředí České republiky a její implementaci do českého právního řádu v souladu se Směrnicí 2003/96/ES. Bude rozebrána první etapa reformy, která již byla spuštěna, a nastíněny kroky,

kterými se budou ubírat dvě etapy následující. Současně zde bude představena konkrétní podoba třech nově zavedených daní – daně z pevných paliv, elektrické energie a zemního plynu.

Čtvrtá kapitola přejde teoretických východisek k praktické části. V rámci komparativní analýzy budou srovnávány ekologické daně a reformy ve dvou vybraných zemích Evropy. Budou zkoumány druhy daní spolu s jejich sazbami v rámci reformy v Německu a Finsku, způsoby kompenzace a způsoby použití získaných příjmů. Analýze bude podrobena spotřeba zmiňovaných komodit v komparovaných zemích, a to spotřeba v průmyslu a spotřeba domácností. Budou srovnány výnosy z jednotlivých druhů ekologických daní a rozebrán jejich podíl na HDP jednotlivých zemích.

Každá kapitola bude uzavřena shrnutím a celá problematika poté zhodnocena v závěru.

2 Ekologické daně

Ekologické daně jsou pojmem známým a navrhovaným už od první poloviny minulého století. Od počátku devadesátých let minulého století se ekologické daně začaly zavádět v evropských zemích, kdy první zemí bylo v roce 1990 Finsko, následováno Švédskem, Finskem a Dánskem. Politici vyspělých ekonomik si společně s voliči začali uvědomovat environmentální škody a znečištění. Narůstal důraz na ekologický prvek daní, protože neviditelná ruka trhu nezajistila a nezajistí ekologické chování ekonomických subjektů a zároveň daňových poplatníků.

Z počátku byly ekologické daně zacíleny pouze na snížení emisí oxidu uhličitého. Následovaly snahy uvalit daň na energie plošně v rámci členských zemí EU, ovšem tyto snahy nedostály většího úspěchu. V roce 2003 byla přijata Směrnice 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.

V literatuře existuje více přístupů k ekologickým daním. Analytici environmentální politiky považují tyto daně za nástroj internalizace environmentálních externalit, oproti tomu teorie optimálního zdanění vidí jako primární cíl ekologických daní získávání zdrojů pro veřejné rozpočty. První přístup porovnává náklady a přínosy z ekologických daní s jinými ekonomickými nástroji k ochraně životního prostředí. Druhý naopak porovnává účinky a výnosy z těchto daní s jinými možnými způsoby získání peněžních prostředků do veřejných rozpočtů.

2.1 Porterova hypotéza

Poměr a vzájemná spojitost mezi ochranou životního prostředí a ekonomickou výkonností byli a stále jsou objektem celé řady výzkumů. Po dlouhou dobu se mělo za to, že ochrana životního prostředí společně s ekonomickým rozvojem, jsou dvě zcela odlišné a vzájemně neslučitelné kapitoly. Tradičně byla ochrana považována spíše za brzdu ekonomického rozvoje.

V polovině 90. let minulého století definoval Michael E. Porter hypotézu, která dosavadní pohled na spojitost mezi rozvojem a ochranou životního prostředí poměrně významně poopravila. Hypotéza je založena na faktu, že činnosti směřující k ochraně

životního prostředí podporují elementární zdroje dlouhodobé konkurenční výhody podniku, dochází ke snižování a eliminaci nákladů díky energeticky a materiálově úsporných technologií, díky inovacím. Zvyšuje se podniková či sektorová konkurenceschopnost. Roste význam a obliba ekologicky šetrných produktů, s tím souvisí také nárůst spotřebitelů užívajících tyto produkty, roste poptávka. Daný jev umožňuje podnikům zaměřit se na novou skupinu zákazníků.

Porterova hypotéza nebyla doposud empirickými výzkumy zcela prokázána ale ani vyvrácena. V některých oborech a sektorech hospodářství a při snižování dopadů lidské činnosti na životní prostředí byla ověřena. V jiných případech se nepotvrdila.¹

2.1.1 Teorie dvojí dividendy

Pojmenování „dvojí dividendy“ vychází ze samotné Porterovy hypotézy, kde byla uvedena prospěšnost inovací jak vůči životnímu prostředí, tak ekonomické výkonnosti a konkurenceschopnosti podniků a firem.

Ekonomové se shodují v názoru, že v prvním nejlepším případě, kde je ekologická externalita jedinou distorzí², je právě pigouovská daň³ jejím optimálním řešením. Sazba daně odpovídá marginálním externím nákladům, jichž je dosaženo na optimální úrovni znečištění. S výnosy z těchto daní se setkáváme v podobě jednorázových plateb domácnostem. První dividendou se pak nazývá snížení škody na životním prostředí na úroveň, jež je optimální.

V dalším případě, kde se již možno setkat se s distorzními daněmi, se názory ekonomů na řešení problémů ekologických externalit značně rozchází. V této situaci je řešeno vzájemné působení mezi jednotlivými distorzními efekty. Experti v oblasti environmentální politiky jsou toho názoru, že výnosy z ekologických daní by měly být využity ke snížení jiných daní. Tímto by mohlo dojít k eliminaci distorzních efektů existujících daní a mohla by být vytvořena druhá neboli efektivní dividendy.⁴

¹ Svátková (2009) - *Spotřební a ekologické daně v České republice..*

² Narušení ekonomických procesů a rozhodování ekonomických subjektů.

³ Pigouovskou daní označujeme v podstatě mechanismus, který působí na růst nákladů souvisejících s činností subjektu (a tím působí také na zvyšování ceny). V rámci ochrany životního prostředí a snižování znečištění lze zdanit produkovaní emisí, nebo naopak odměňovat ekonomické subjekty za snížení úrovně emisí a jiných škodlivin.

⁴ Dostupné z WWW: <http://journal.fsv.cuni.cz/storage/427_371_379.pdf>.

Dvojitá dividendy dle Mooije

Dle Mooije lze v literatuře nalézt až tři definice dvojí dividendy – slabou dvojí dividendu, silnou dividendu a dividendu v zaměstnanosti. Ve všech případech se hovoří o první čili environmentální dividendě, jestliže je environmentální blahobyt po zavedení ekologických daní vyšší než před samotným zavedením. Hypotéza slabé dividendy si získala v teoretické literatuře značnou podporu. Je založena na tom, že slabou dvojí dividendu lze získat, jestliže ne-environmentální blahobyt je po snížení původních distorzí daní vyšší v porovnání s případem recyklace příjmů přes jednorázové platby. Silná dvojí dividendy vzniká tehdy, jestliže ne-environmentální blahobyt je po zavedení ekologických daní vyšší. Ke dvojí dividendě v zaměstnanosti dochází tehdy, pokud je zaměstnanost po zavedení ekologických daní vyšší než před zavedením.⁵

2.2 Teorie ekologických daní

„Znečišťovatel platí“.⁶ Tento princip vytváří elementární rámec a teoretický základ pro existenci ekologických daní. Představuje stěžejní princip udržitelného rozvoje, jenž je definován v mnoha aktech mezinárodního práva. Dle principu „znečišťovatel platí“ nese právě znečišťovatel náklady na předcházení znečišťování životního prostředí, nese náklady na kontrolu a opatření k poklesu míry existujícího znečištění.⁷

Ekologické daně jsou ekonomickým nástrojem politiky životního prostředí. Jedná se o tzv. nápravné daně. Nápravné daně mají odčinit selhání trhu ve směru vysílání nepravdivých signálů o efektivní alokaci zdrojů.

Ekonomické nástroje k ochraně životního prostředí vychází z existence externalit. Externality řadíme mezi základní tržní selhání a jejich existence vynucuje státní zásahy do tržního uspořádání. Ke vzniku externalit dochází z toho důvodu, že k určitým statkům neexistují vlastnické vztahy (např. ke vzduchu) a efekty škodlivé činnosti neprocházejí cenovým mechanismem a neodráží se tak v cenách statků.⁸

⁵ Mooji (2000) - *Environmental Taxation And The Double Dividend*.

⁶ Polluter Pays Principle.

⁷ Dostupné z WWW : <<http://www.ekolist.cz/eu-pol-eko.shtml>>. [cit. 2010-02-27].

⁸ Jurečka (2007) – *Mikroekonomie*.

Úkolem ekologických daní tedy je omezit existenci negativních externalit⁹ působících na životní prostředí. Tento úkol je uskutečňován prostřednictvím tzv. internalizace negativních externalit, jež vznikají v souvislosti s ekonomickou činností subjektů. Je zde snaha zahrnout do ceny produktů i škody páchané na životním prostředí a zároveň tak informovat o skutečné vzácnosti přírodních zdrojů.

Ekologické daně je možno považovat za jistý cenový signál, kdy při rozhodování o spotřebě či produkci musíme brát v úvahu i náklady na znečištění.

Co vůbec může být zdaněno? Daň je možno uvalit na prodej konečného výrobku. Lze ji vztáhnout na množství výstupu od poskytovatele služeb či výrobce. Lze dokonce zdanit množství emisí či množství vstupů do výroby. Daň může být uvalena na jednotky zboží v jednotlivých stádiích výrobního procesu či na určitý objem škodlivých látek ve finálním výrobku.

Jestliže se ekologická daň týká samotného spotřebitele, informuje ho o škodlivosti výrobku či služby vůči životnímu prostředí a měla by jej motivovat ke změně chování. Spotřebitel by si měl díky dani uvědomit negativní vlivy a působení a měl by se zaměřit na výrobky či služby, jež jsou méně škodlivé vůči životnímu prostředí či dokonce jej nezatěžují vůbec.

Daně, i ty ekologické, jsou flexibilním politickým nástrojem, který poskytuje pobídky pro technologické inovace, snižování emisí a pomáhá minimalizovat náklady dosažení určitého cíle znečištění.

2.3 Pojem ekologická daň

Pro členění, kategorizaci a vymezení funkcí ekologických daní je třeba nejprve vymezit samotný pojem ekologická daň. Jednoznačná definice pro tento typ daně neexistuje ani v českém právním řádu, ani na mezinárodní úrovni. Je to dáno zejména tím, že se jedná o mladý ekonomický nástroj, a doposud nebyl zaveden jediný ustálený termín.

V odborných textech, médiích či literatuře je možno nalézt celou škálou synonym, jako energetická daň, ekologická daň, daň zelená, environmentální či eko-daň.

⁹ Negativní externalita vzniká, když jedinec nenese sám veškeré náklady své činnosti a tyto náklady nebo jejich část je přenesena na jiné subjekty.

Již výše bylo uvedeno, že existuje celá řada označení této daně, avšak rozlišují se pouze dva hlavní přístupy, jak chápat ekologickou daň:¹⁰

1. Jedná se o platby do veřejných rozpočtů, z jejichž zavedení či zvýšení je očekáván pozitivní vliv na životní prostředí. V krajním případě mohou být za environmentální daně považovány i takové, které ve skutečnosti nesníží produkci škodlivin.
2. Zavedení či zvýšení ekologické daně má vliv na samotnou daňovou základnu, která představuje environmentální škodlivou spotřebu či výrobu.

Z druhé definice vyplývá, že za environmentální daň může být považována i taková, která nebyla zavedena ve prospěch životního prostředí. Jako příklad lze uvést vyšší sazby DPH na automobily, ovšem jen v případě, kde tyto sazby mají vliv na snížení počtu automobilů nebo působí na omezení jejich provozu.

V materiálech OECD¹¹ se objevuje termín „environmentally related taxes“, případně „environmentally related levies“. Dle OECD jsou ekologické daně definovány jako jakékoliv povinné nezávazné platby veřejné správě, uvalené na daňové základy považované za významné ve vztahu k životnímu prostředí.¹² Zde je třeba zdůraznit, že definice v podání OECD nezmiňuje, že daň je spojena s negativním efektem na životní prostředí. Tento efekt naopak neopomíná uvést definice užívaná Eurostatem¹³.

Dle metodiky OECD jsou ekonomické nástroje na ochranu životního prostředí rozděleny do pěti skupin, a to na přímé platby, příspěvky a úlevy, tvorbu „umělého trhu“, zálohovací systémy a nátlakovou stimulaci.

Dle třídění, které je zachyceno výše, lze daně k ekologickým účelům využít dvěma způsoby.

Široký (2008) uvádí způsob:

1. **daňového zvýhodnění**, což se v praxi projevuje jako daňové úlevy, které se ovšem projeví ve snížení vládních příjmů,
2. **daňového znevýhodnění**, které má formu samostatné daně k ochraně životního prostředí.¹⁴

¹⁰ Kubátová (2006) – *Daňová teorie a politika*.

¹¹ Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (z angl. Organisation for Economic Co-operation and Development).

¹² „Environmental taxes are any compulsory, unrequited payment to general government levied on tax bases deemed to be particular environmental relevance“. OECD (2001).

¹³ Evropský statistický úřad.

¹⁴ Široký (2008) – *Daňové teorie s praktickou aplikací*.

Je nutno podotknout, že daňové zvýhodnění a znevýhodnění vedou k rozlišnému výsledku.

Zvýhodnění je méně časté, jelikož výsledkem je pokles příjmů do veřejných fondů. Působnost zvýhodnění je možnost spatřovat ve vícero oblastech. Může nabývat podoby korekčního prvku daně (např. sleva na dani, odečitatelná položka od základu daně), může ovlivňovat výpočet samotného základu daně (např. daňově uznatelný výdaj) či působit v oblasti správy daně (např. prominutí daně, snížení daně).¹⁵

Vyměřovacím základem u ekologických daní je množství emitovaných škodlivin, u daňových úlev je vyměřovacím základem snížení množství emisí.

Dle definice Eurostatu představují ekologické daně takové daně (resp. poplatky či jiné platby), jejichž daňovým základem je fyzická jednotka (nebo její zástupní jednotka) něčeho, co má prokazatelný, specifický negativní vliv na životní prostředí.¹⁶

Eurostat vychází a zároveň zpřesňuje definici OECD. Jelikož v mnoha případech není možné uvalit daň na objem vypouštěných škodlivých látek, z důvodu jejich špatné měřitelnosti, jsou ekologickými daněmi většinou zdaňovány produkty ještě před jejich samotnou spotřebou. Z tohoto důvodu definice užívá vztahu fyzické jednotky a základu daně.

Ščasný (2002) přidal k definici užívanou Eurostatem pojem „poplatek“ a to z toho důvodu, že český právní systém v některých případech nazývá daň poplatkem (např. poplatek za znečištění ovzduší, který má charakter daně).

České právo donedávna téměř neznalo pojem ekologická daň. Ve snaze jasně a striktně definovat ekologické daně vyvstává problém v rozlišování daní a poplatků. V českém právním řádu není přesná formulace pojmu „daň“ zaznamenána, avšak finanční teorie tento termín vysvětluje jako povinnou, nenávratnou, neúčelovou, neekvivalentní a pravidelnou peněžní platbu do veřejného rozpočtu. Oproti tomu poplatek je definován jako peněžní ekvivalent za služby, které poskytuje veřejný sektor. Poplatek je účelový, nepravidelný, nenávratný a dobrovolný.¹⁷

Miroslav Hájek (1997) do množiny poplatků zahrnuje pouze takové platby státu, které náš právní systém označuje termíny „poplatek, odvod, úhrada“, avšak nezahrnuje sem ty platby, které byly původně zřízeny z čistě fiskálních důvodů, i když jejich spojitost s životním prostředím je patrná. Ekologické poplatky Hájek definuje jako: „platby, které jsou

¹⁵ Radvan (2008) – *Finanční právo a finanční správa : Berní právo*.

¹⁶ „A tax whose tax base is a physical unit (or a proxy of it) of something that has a proven, specific negative impact on the environment.“ European Communities (2001).

¹⁷ Kubátová (2006).

upraveny zákony k ochraně životního prostředí“ a to vždy jednoznačně pro konkrétní případy (např. poplatky za ukládání odpadů).¹⁸

Za zmínku jistě stojí také názor Leoše Vítka (1997), který tvrdí, že ekologické daně mají za úlohu ovlivnit chování subjektů vzhledem k životnímu prostředí, omezovat negativní externality, nikoliv však zabezpečovat příjmy do státního rozpočtu. Daně vzniklé z rozpočtových (fiskálních) důvodů tedy nelze označit za ekologické, i když jejich sekundární ekologický dopad je znatelný.¹⁹ Vítek v tomto případě preferuje užití výrazu „daně s ekologickými dopady“.

Radvan (2008) na základě všech možných dostupných definic vytváří jedinou univerzální definici pro pojem ekologická daň: *„Energetická daň je povinná, zákonem předem sazbou stanovená dávka, jejímž základem je fyzická jednotka, která má prokazatelný určitý negativní vliv na životní prostředí a kterou se víceméně pravidelně na nenávratném principu bez ekvivalentního protiplnění odčerpává část nominálního důchodu ekonomického subjektu ve prospěch veřejného peněžního fondu.“* Radvan (2008, str. 429).²⁰

2.4 Členění ekologických daní

Je-li bráno v potaz množství nástrojů, jež slouží k ochraně životního prostředí, nabízí se široké spektrum možných členění a kategorizací. Ekologické daně mohou tedy být členěny dle více kritérií. V následujícím textu bude naznačeno členění dle druhů, dle cílů, kterých má být dosaženo, dle předmětu a dle techniky zdanění.

2.4.1 Členění ekologických daní dle druhu

Ekologické daně je možno třídit dle druhu a lze zde zařadit i ty daně, které mají pouze ekologické aspekty, jelikož jejich výnos slouží k financování ochrany životního prostředí.

Nejvíce pozornosti bude věnováno právě tomuto členění, jelikož mnoho ekonomů jej považuje za stěžejní ze všech možných kategorizací.

¹⁸ Hájek (1997) – Poplatky a daně k ochraně životního prostředí. *Finance a úvěr*.

¹⁹ Kubátová (1997) – *Daňová politika teorie a praxe*.

²⁰ Radvan (2008).

Široký (2008) rozlišuje druhy ekologických daní na:

- **Pigouovské daně** – A. C. Pigou byl anglický ekonom, který se zabýval teorií externalit a navrhoval soustavu daní, která úzce souvisí s ochranou životního prostředí. Výše mezní sazby takové daně by měla správně odpovídat mezní ztrátě užítka, který způsobuje určitá externalita. Daně jsou uloženy vždy na jednotku znečištění do takové výše, aby vyrovnaly mezní náklady výroby s celkovým mezním užitekem. Měly by tedy být uvaleny na znečišťující emise, které jsou příčinou zhoršování stavu životního prostředí. Takto by měla být pozitivně stimulována výroba či spotřeba znečišťujících emisí. Daně pozitivně působí na zavádění nových technologií, snižují množství vyrobených či spotřebovaných škodlivých produktů a jsou administrativně nenáročné. Bohužel u těchto daní nelze přesně určit „cenu“ znečištění a tudíž je i problematické daň správně nastavit.²¹ Tento druh představuje spíše teoretický koncept, avšak následující tři typy daní už mohou být spatřeny v daňových systémech států.
- **Nepřímé ekologické daně** – tento druh se snaží odstranit nedostatek Pigouovských daní. Je ukládán na jednotku produktu, jehož spotřeba či výroba jde ruku v ruce s negativními externalitami, nikoliv na jednotku vzniklých škodlivin (která je často špatně měřitelná).²² Výhodou těchto daní je fakt, že není třeba oceňovat vzniklé škody, tudíž určení základu daně je méně nákladné a snadnější. Častá námitka vůči tomuto druhu zdanění je, že ne vždy existuje přesná, jasná vazba mezi spotřebou přesně kvantifikovatelných materiálů a emisí zplodin.
- **Daně s neplánovaným ekologickým dopadem** – tyto daně mají za primární cíl zajistit příjem peněžních prostředků do rozpočtu, jedná se tedy o fiskální funkci. Ačkoliv jejich funkcí není ochrana životního prostředí, sekundárně tak tyto daně působí. Zejména v posledních desetiletích je jejich existence obhajována právě ekologickými argumenty. Příkladem těchto daní mohou být selektivní spotřební daně např. daň z pohonných hmot, která omezuje spotřebu a tím snižuje emise škodlivých látek. Tímto druhem daní může být také všeobecná spotřební daň, která zdaňuje spotřebu domácnosti a tudíž se zde setkáváme se substitučním efektem mezi prací a volným časem. To může působit směrem k celkové menší spotřebě, což mnozí ekologové považují za pozitivní jev.²³ Mnohé diskuse se zabývají tím, do jaké míry

²¹ Kubátová (1997).

²² Kubátová (2006).

²³ Dostupné z WWW: <<http://nb.vse.cz/~kubatova/teorie%20ekologickych%20dani.htm>>. [cit. 2010-02-10].

jsou tyto daně „ekologické“ a zda by měly vůbec být v této kategorii zařazeny. Například OECD či Mezinárodní měnový fond se zařazením souhlasí.

- **Účelové ekologické daně** – v tomto případě nejde o daně, které by stimulovaly k environmentálnímu žádoucímu chování skrze změny relativních cen. Své zařazení si vysloužily díky způsobu využití výnosu, případně jeho části, který putuje na financování ekologických aktivit. Příkladem zdanění je vázání výnosu silniční daně (daně z majetku) na zvl. rozpočtovém účtu, odkud jsou prostředky využity pouze pro ekologické investice. Častokrát se uvádí, že účelové ekologické daně jsou spíše psychologického původu, poněvadž jsou zcela „průhledné“ a poskytují jasný a nijak nezkrácený přehled o vybraných prostředcích.¹⁶ Je třeba zdůraznit, že zde může vznikat značná neefektivnost právě kvůli účelové vázanosti výnosů. V případě náhlé změny priorit není možné okamžitě přizpůsobit směřování těchto výdajů. Průběh přizpůsobování se změně je dlouhý a zdroje nejsou alokovány do místa současného největšího mezního užitku.²⁴

2.4.2 Členění ekologických daní dle předmětu

Další možné členění ekologických daní je dle příslušného předmětu, tedy dle toho, na jaký výrobek či službu jsou daně uloženy. Dle Kubátové (2006)²⁵ zde patří:

- **Daň z motorových paliv** – jedná se o fiskálně nejdůležitější daň, kdy motorová paliva jsou zdaňována buďto daní z přidané hodnoty nebo všeobecnými spotřebními daněmi.
- **Daně z automobilů** – zde řadíme tři hlavní daně, a to daň z prodeje nového motorového vozidla, roční silniční daň, daň související s vlastnictvím nebo používáním motorového vozidla a v neposlední řadě také zdanění firemních automobilů, které jsou užívány pro soukromé účely.
- **Daně z energetických surovin** – do této kategorie spadají daně, které jsou placeny z jiných než motorových paliv. Jedná se zde o uhlí, zemní plyn, elektřinu a lehké či těžké motorové oleje.

²⁴ Široký (2008).

²⁵ Kubátová (2006).

- **Daně z emisí, poplatky za těžbu nerostných surovin, platby za využívání životního prostředí apod.** Význam těchto daní je poměrně malý v porovnání s ostatními kategoriemi.

2.4.3 Členění ekologických daní dle cílů

European Environmental Agency klasifikuje ekologické daně dle hlediska cílů, kterých dosahují:²⁶

- **Poplatky na hrazení nákladů** – jedná se o daně, jež k ochraně životního prostředí přispívají až zpětně. Výnosy jsou určeny k zaplacení nákladů za „služby“ životního prostředí (např. zpracování odpadních vod).
- **Stimulační daně** – jejich úkolem je primárně ovlivňovat chování subjektů trhu ve prospěch životního prostředí.
- **Fiskální daně** – u těchto daní je primární cíl získat co nejvyšší fiskální výnos.

2.4.4 Členění ekologických daní dle techniky zdanění

Poslední možné členění, které bude v této práci uvedeno, je členění dle zdaňovací techniky:²⁷

- **Emisní daně a poplatky** – jsou placeny ze znečišťujících emisí. Jejich zavedení má přímou působnost na snižování škodlivých emisí a toho je možno dosáhnout jen za podmínky dobré měřitelnosti.
- **Výrobové daně** – tyto daně jsou uvalovány na výrobky, při jejichž výrobě, spotřebě, užívání či likvidaci dochází k znečišťování životního prostředí. Je třeba zmínit, že elementárním cílem, pro který byly zavedeny, nemusí být ochrana životního prostředí.
- **Uživatelské poplatky** – souvisí s hrazením nákladů za poskytování veřejných služeb. Jsou vybírány zejména územními samosprávnými celky.

²⁶ Radvan (2008).

²⁷ Kubátová (2006).

- **Administrativní poplatky** – jejich platba souvisí buďto se získáním povolení k výrobě určitého produktu nebo s možností užívat nějaký technologický postup.
- **Odečitatelné daňové položky** – jedná se o nástroje v rámci daňových systémů, které mají pozitivní vliv na investování do zařízení k ochraně životního prostředí.

2.5 Funkce ekologických daní

Základní funkce ekologických daní:²⁸

- **Alokační funkce** – tato funkce nalézá své uplatnění v okamžiku neefektivní alokace zdrojů na trhu.²⁹ Ekologické daně jsou nápravné povahy a dovedou cíleně měnit preference a chování ekonomických subjektů. V případě, kdy je vhodně nastavena tato daň, může dojít ke snížení produkce odpadů a škodlivin. Zavedením těchto daní dochází ke změně ceny produktů na trhu a k realokaci zdrojů ve prospěch ekologicky šetrnějších substitutů.
- **Redistribuční funkce** představuje buďto přerozdělení peněžních prostředků od tvůrců určitého znečištění k postiženým subjektům, nebo užití peněžních prostředků pro nápravu a zlepšení životního prostředí. S touto funkcí souvisí i nebezpečí vznikající na základě rozhodování státní správy, jež může vést k neefektivnímu využití prostředků.
- **Fiskální funkcí** se rozumí získávání peněžních prostředků pro veřejné rozpočty, které jsou užity na úhradu veřejných výdajů.

V rámci daňové a ekologické politiky je možno setkat se protichůdnými cíli, a to zejména u alokační a fiskální funkce. Daňová politika vyžaduje stabilní příjem do státního rozpočtu, jednoduchou konstrukci daně s nízkými náklady na její výběr. Oproti tomu ekologická politika usiluje o co nejvyšší ekologickou účinnost platby.³⁰

Častým problémem doprovázejícím aplikaci ekologických daní je upřednostňování fiskální funkce před samotnou primární funkcí ochrany životního prostředí.

²⁸ Dostupné z WWW : <http://www.ireas.cz/download/projekty/www_nas/navrh_2003.pdf>.

²⁹ Kubátová (2006).

³⁰ Dostupné z WWW : <http://www.ireas.cz/download/projekty/www_nas/navrh_2003.pdf>.

2.6 Důvody pro a proti zavedení ekologických daní

Zavádění ekologických daní, případně celé ekologické daňové reformy, je poměrně náročný a zdoluhavý proces. Jestliže se hovoří o zavádění, znamená to přechod ke zdanění ekonomických „negativ“ (znečištění). Ekologické daně *by měly být rozpočtově neutrální* - s jejich zavedením *by se neměla zvyšovat daňová zátěž* obyvatelstva. Zaváděny jsou z vícero důvodů nejen kvůli jejich příznivému vlivu na životní prostředí.

Mnohé důvody a argumenty *pro* vznik a zavedení ekologických daní byly již v této práci zmíněny. Ekologické daně jako nástroj pro internalizaci negativních externalit, jako nástroj pro dosahování cílů environmentální politiky. Ekologické daně a jejich pozitivní vliv na změnu chování nejen výrobců ale i spotřebitelů. Ekologické daně a jejich působení na inovace, na rozvoj nových technologií a strukturální změny. Ekologické daně a jejich značné výnosy, které mohou být použity na zlepšení stavu životního prostředí. V neposlední řadě je třeba zmínit také daně, jako nástroj v boji s nezaměstnaností a nástroj působící na zvyšování konkurenceschopnosti.

Pozornost by měla být věnována i nepřímým efektům, které jdou ruku v ruce se zaváděním ekologických daní. Z mezinárodních smluv vyplývá celá řada úkolů, povinností a závazků, které země musí plnit.

Důležitou roli hraje také synergický efekt³¹. Jestliže je zavedena daň, která je primárně určena např. k ochraně ovzduší, její efekt (krom samotného zlepšení stavu ovzduší) se projeví také v lepším zdravotním stavu obyvatelstva, nižších nákladech na jeho zdravotní péči, vliv to jistě bude mít také na kvalitu půdy či vodstva.³²

Zavádění ekologických daní je doprovázeno také argumenty, které jsou *proti*. Ekologické daně a vůbec celá zelená reforma jsou poměrně mladým a ne příliš vyzkoušeným modelem, tudíž v mnoha zemích existovaly a místy stále existují značné obavy z jeho zavádění. Důvodem proti je hrozba, že může nastat porušení rozpočtové neutrality. Strach z klesajících výnosů, jež mohou doprovázet ekologické daně. Existuje nebezpečí otřesu daňového základu, jestliže je daň environmentálně účinná.

³¹ Efekt společného působení více prvků, který je obvykle větší nebo kvalitativně lepší než prostý součet efektů ze samostatného působení jednotlivých prvků.

³² Dostupné z WWW: <<http://www.hnutiduha.cz/publikace/Ekologicka%20danova%20reforma.pdf>>.

V neposlední řadě je také řešen dopad zavedení daní na sociálně slabé domácnosti, které při zvýšení cen komodit určených k vytápění budou přecházet na spalování vyprodukovaného odpadu, což způsobí větší znečištění ovzduší. Řešením regresivního charakteru některých ekologických daní je buď snížení daňové zátěže pro takovéto domácnosti nebo jejich přímá podpora skrze transfery.³³

Mnozí ekonomové se také domnívají, že určité problémy se dají řešit i jiným způsobem než skrze ekologické daně, a to použitím jiných ekonomických nástrojů nebo pomocí normativních předpisů.

³³ Ščasný (2002).

2.7 Dílčí shrnutí

Kapitola se zabývala ekologickými daněmi, které byly v Evropě zaváděny od devadesátých let minulého století. Jednoznačná definice pro ekologickou daň neexistuje ani v českém právním řádu, ani na mezinárodní úrovni. Důvod je prostý – jedná se o mladý ekonomický nástroj a ustálený termín zatím nebyl zaveden.

Ekologické daně jsou ekonomickým nástrojem politiky životního prostředí a vychází z existence negativních externalit. Jejich úkolem bylo nejprve snížit emise oxidu uhličitého, ovšem postupně se jejich působnost vztahovala na další škodlivé a znečišťující látky. Funkcemi ekologických daní jsou alokace, redistribuce a fiskálnost. Zdanit lze konečný výrobek, množství výstupu, množství emisí či dokonce množství vstupů do výroby. Daň může být uvalena na jednotky zboží i objem škodlivých látek.

Členění ekologických daní může být uskutečněno na základě mnoha kritérií. V této práci bylo využito členění dle druhů, cílů, předmětu a techniky zdanění.

V rámci problematiky ekologických daní se uplatňuje princip „znečišťovatel platí“, kdy znečišťovatel nese náklady na předcházení znečišťování, na kontrolu a na opatření, jež povedou ke snížení míry již vzniklého znečištění. Důležitá je také podmínka rozpočtové neutrality, kdy by se neměla zvyšovat daňová zátěž obyvatelstva spolu se zaváděním těchto daní.

Důvody pro zavedení daní jsou mnohé – internalizace negativních externalit, nástroj pro dosahování cílů environmentální politiky, pozitivní dopad na chování spotřebitelů i výrobců, nástroj v boji proti nezaměstnanosti a nástroj, jenž působí na zvyšování konkurenceschopnosti. Argumentem pro zavedení je také fakt, že všechny daně, tudíž i ty ekologické, jsou politickým nástrojem, jenž má pozitivní vliv na inovování a vytváření nových technologií.

Významné jsou také důvody, jež argumentují proti zavádění. Největší obavy jsou z porušení rozpočtové neutrality a z poklesu výnosů, ke kterému by mohlo dojít po zavedení ekologických daní. Uváděn je také negativní dopad na sociálně slabé domácnosti a obava ze ztráty mezinárodní konkurenceschopnosti ekonomiky mnohých zemí.

3 Ekologická daňová reforma

Ekologická daňová reforma³⁴ (dále „EDR“) se začala objevovat v Evropské unii od 90. let minulého století, průkopníky byly severské země – Norsko, Finsko, Švédsko a Dánsko. Jednalo se převážně o zavádění daní z CO₂, které bylo kompenzováno redukcí daní z příjmu nebo příspěvku na sociální pojištění.

EDR je navržena k naplňování cílů udržitelného rozvoje a to v souvztažnosti jeho tří pilířů – ekonomického, sociálního a environmentálního.

Hlavním cílem ekologické daňové reformy je přimět ekonomické subjekty k takovému způsobu chování, které povede ke snížení poškozování životního prostředí a jeho dopadů na zdraví člověka, tj. k omezení spotřeby energie a s tím snížení emisí CO₂. S tímto cílem jde také ruku v ruce snižování daňového zatížení práce. Od ekologické daňové reformy se tudíž očekává dvojitý přínos³⁵.

Z teoretického hlediska vyplývá, že lze postupovat **třemi způsoby** při zdanění z hlediska životního prostředí nežádoucích komodit:³⁶

- **Zdanit komodity, které mají negativní vliv na životní prostředí** a výnosy využít ve formě podpor opět v oblasti životního prostředí. Tento způsob doprovází narůstání daňového břemene, což většinou bývá důvod pro jeho odmítnutí.
- Způsob založený na **shodném nastavení** zdanění, které ovšem není doprovázeno narůstáním daňového břemene. Je zde naplňován **princip rozpočtové neutrality** díky snížení jiných plošných daní a plateb. Tento způsob je upřednostňován před ostatními kvůli svým pozitivním ekonomickým efektům.
- Třetí způsob je jakýsi **hybrid dvou předchozích**, kdy část výnosu je používána pro specifické účely. Z hlediska hodnocení je třetí způsob kompromisem mezi pozitivy a negativy předchozích přístupů.

³⁴ „Environmental Tax Reform“ (ETR).

³⁵ Viz 2.1.1.

³⁶ Dostupné z WWW:

<[http://www.mzp.cz/osv/edice.nsf/24079274C965CE00C1256FC800429AA9/\\$file/zp04.pdf](http://www.mzp.cz/osv/edice.nsf/24079274C965CE00C1256FC800429AA9/$file/zp04.pdf)>.

Jak už bylo řečeno výše, první varianta bývá zamítána jako ekonomicky nevhodné řešení, jelikož daňové břemeno a míra celkového přerozdělování je ve většině vyspělých zemí vysoká. V případě druhého a třetího uvedeného způsobu již lze hovořit o **ekologické daňové reformě**, jelikož se nejedná o pouhé navyšování daní, ale o změny v celkovém daňovém systému dané země. V České republice je preferována varianta **úplné rozpočtové neutrality**.³⁷

Výnosová neutralita může být dosažena několika způsoby, kdy každý z nich má své výhody i nevýhody. Nejvíce preferovaným řešením je snížení zdanění práce lidí – nejčastěji ve formě sociálního pojištění a příspěvků. Obecně platí, že na přijatou jednotku nového příjmu by měla připadat jedna škrtnutá jednotka příjmu z jiné daně.

V rámci EDR je navrhováno „*zatížit vybrané komodity daní spotřebního typu, jejíž výnos plyne do státního rozpočtu, a na této úrovni provádět jejich kompenzaci snížením daňového zatížení pracovní síly.*“³⁸ Jelikož systém spotřebních daní již spolehlivě funguje, došlo by k úspoře administrativních nákladů. Ačkoliv jsou ke zdaňování navrhovány komodity, které do současnosti zdaňovány nebyly, nedojde k velkému nárůstu administrativních nákladů určených na jejich správu.

Důležitým znakem EDR je její zavádění daní v několika postupných krocích, nikoliv jako jednorázové a náhlé rozhodnutí. Pozvolné zavádění je voleno z toho důvodu, aby měly ekonomické subjekty dostatek času k přizpůsobení se nové situaci a byla tak podpořena i stimulační funkce zelených daní. Výrobci i spotřebitelé mají tedy čas na postupné zavádění a užívání efektivnějších a čistějších technologií.

3.1 Realizace reformy v České republice

V roce 1993 došlo v České republice k velké daňové reformě, která přizpůsobila daňový systém nově vznikajícímu tržnímu prostředí. Do nového zákona o soustavě daní³⁹ byly implementovány daně k ochraně životního prostředí, ačkoliv v té době ještě ani nedošlo k předložení rámcové koncepce nebo věcného záměru.

První pokus předložit materiál Návrhu koncepce ekologické daňové reformy k projednání vládě byl v roce 2000. Tento pokus ovšem skončil neúspěchem, jelikož klíčové

³⁷ Dostupné z WWW:

<[http://www.mzp.cz/osv/edice.nsf/24079274C965CE00C1256FC800429AA9/\\$file/zp04.pdf](http://www.mzp.cz/osv/edice.nsf/24079274C965CE00C1256FC800429AA9/$file/zp04.pdf)>.

³⁸ Tamtéž.

³⁹ Zákon č.212/1992 Sb., o soustavě daní. Zrušen byl k 1.1.2004 zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

resorty materiál odmítly. Odmítnutí bylo zejména z důvodu nejasných kompenzací pro nízko-příjmové skupiny obyvatel a pro zemědělství.

Skutečným středem zájmů se ekologické daně staly až od 1.5.2004, kdy se Česká republika stala členem Evropské unie. Toho roku Ministerstvo financí spolu s Ministerstvem životního prostředí vypracovalo návrh reformy. Dříve než o tomto novém návrhu mohlo být vůbec rozhodnuto, proběhly předčasné volby.⁴⁰

Nový materiál Koncepce ekologické daňové reformy byl dokončen v říjnu roku 2005 pracovní skupinou Ministerstva životního prostředí. Následně došlo ke schválení poradou vedení MŽP a postoupen Ministerstvu financí k připomínkám v rámci vnitřního připomínkového řízení. Následovala velice obtížná jednání, jelikož mnohé požadavky MŽP nebylo schopno Ministerstvo financí přijmout (např. rozlišení sazeb daně na elektřinu dle původu elektřiny, což bylo dle správy daní a MF problematické). Kompromisní podobu materiál nabyl až v prosinci roku 2006, kdy byl zaslán do vnějšího připomínkového řízení.⁴¹

V lednu 2007 vláda vzala na vědomí materiál Principy a harmonogram ekologické daňové reformy a rozdělila úkoly dalším resortům, jež souvisely s realizací reformy a návrhem etap.

Mezi hlavní principy reformy je řazena spolu se zmiňovanou výnosovou neutralitou také podpora obnovitelných zdrojů energie a kombinované výroby elektřiny a tepla či podpora energetických úspor a ekologicky šetrných způsobů vytápění.

V platnost reforma vstoupila 1.1.2008.

Směrnice Rady 2003/96/ES

V roce 2003 v EU vstoupila v platnost Směrnice Rady 2003/96/ES (dále „Směrnice“), kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. Směrnice od ledna následujícího roku zavedla vyšší zdanění energetických produktů a věnovala pozornost předmětu zdanění nových komodit (uhlí, elektřina aj.). Směrnice nastavila pro každý z patnácti států Unie individuální přechodné období pro přijetí pravidel, které obsahovala, čímž dala státům prostor pro postupné a pozvolné přizpůsobení se cílovým sazbám a dalším požadavkům.

⁴⁰ Dostupné z WWW: <<http://www.tzb-info.cz/t.py?t=2&i=4562>>. [cit. 2010-03-28].

⁴¹ Dostupné z WWW: <<http://www.pro-energy.cz/clanky1/4.pdf>>.

V roce 2004 přistoupilo do EU dalších deset států (včetně České republiky) a Směrnice byla doplněna⁴² o další dočasné individuální výjimky, jelikož stejně jako u původní „patnáctky“ zde byly obavy, že okamžité jednorázové zavedení minimálních sazeb daní způsobí zemím závažné ekonomické a sociální problémy.

Původ vzniku těchto problémů by byl ale jinde, než u předešlé „patnáctky“ vyspělých států. V případě těchto zemí by pramenily z probíhající hospodářské transformace, z nízké úrovně sazeb spotřebních daní, které byly uplatňovány v minulosti. Problémy by taktéž mohly vzniknout kvůli nízké úrovni důchodů a omezené možnosti kompenzace narůstání daňového břemena snížením daní v jiné oblasti.⁴³

České republice byla udělena výjimka a tudíž do 1.1.2008 mohla u zemního plynu, pevných paliv a elektřiny uplatňovat částečné či úplné daňové osvobození, popř. nižší než minimální sazby daně.

3.1.1 Ekologické daně v rámci právního řádu České republiky

Způsob zapracování daně z elektřiny, zemního plynu a pevných paliv (dále „energetické daně“) do právního řádu České republiky byl poměrně složitý. Původně Ministerstvo financí České republiky předpokládalo, že EDR a s tím související daně budou upraveny samostatným zákonem, jednak pro specifičnost zdanění jednotlivých komodit a také kvůli jednoduchosti a přehlednosti právní regulace. Jednotlivé návrhy zákonů energetických daní byly předloženy komisím Legislativní rady vlády, ovšem rozhodnutím vlády se pak všechny tři daně společně s celou řadou dalších novel zákonů objevily v Zákoně č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů⁴⁴, a to jako části 45. – 47. (články LXXII, LXXIII a LXXIV). Zákon je účinný od 1. ledna 2008.

Argumentem pro tento krok byl požadavek, aby nedošlo ke zvýšení schodku veřejných financí v ČR.

⁴² Směrnici Rady 2004/74/ES, kterou se mění Směrnice Rady 2003/96/ES, pokud jde o možnost některých členských států uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění, a Směrnici Rady 2004/75/ES, kterou se mění Směrnice 2003/96/ES, pokud jde o možnost Kypru uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění.

⁴³ Radvan (2008).

⁴⁴ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

3.2 Harmonogram ekologické daňové reformy v České republice

Ekologická daňová reforma u nás vychází z německého modelu a je rozvržena do tří etap (tab. 3.1), které zasahují až k horizontu roku 2017. Všechny etapy jsou uzpůsobeny tak, aby vznik, rozšíření či zásahy do ekologického zdanění byly výnosově neutrální.

Tab. 3.1 Etapy ekologické daňové reformy

Etapa	Příprava	Realizace	Hlavní náplň
I.	2007	od 1.1.2008	Transpozice směrnice 2003/96/ES, o zdanění energetických produktů a elektřiny.
II.	2008	2010 – 2013	Zdanění dalších negativních externalit.
III.	2012	2014 – 2017	Vyhodnocení dopadů I. a II. Etapy, případné prohloubení reformy a rozšíření na další surovinové zdroje, výroby a služby.

Zdroj: Vlastní zpracování.

3.2.1 První etapa ekologické daňové reformy

Od 1.1.2008 byla spuštěna první etapa dlouho plánované ekologické daňové reformy u nás. Při vytváření a samotném zavádění etapy se vláda z časového a obsahového důvodu rozhodla pro mírnější podobu EDR. Etapa představuje víceméně dokončení implementace Směrnice Rady 2003/96/ES do legislativy České republiky. Už od roku 2000 Česká republika splňuje minimálně stanovené sazby u spotřební daně z minerálních olejů, což je důvod, proč se první etapa týká jen těch komodit, jež požadavky Evropské Unie nesplňují.

Základem je zde zavedení nových spotřebních daní ze zemního plynu, fosilních pevných paliv (uhlí, koks) a elektřiny. Požadavek výnosové neutrality byl zajištěn od 1.1.2009. Výnosy z ekologických daní jsou využity ke snížení povinných plateb pojistného na sociálním zabezpečení hrazených zaměstnavatelem s cílem povzbudit zaměstnanost.⁴⁵

⁴⁵ Dostupné z WWW: <http://www.czp.cuni.cz/ekoreforma/EDR/Koncepce_EDR-20070104.pdf>.

3.2.2 Druhá etapa ekologické daňové reformy

Dle analýzy hospodářských a administrativních nástrojů v oblasti ochrany ovzduší, klimatu, dopravy a energetiky bylo rozhodnuto, že by druhá etapa EDR měla být prioritně zaměřena na ochranu ovzduší.

V rámci harmonogramu ekologické daňové reformy měla původně být od 1. ledna 2010 nová daň z CO₂ součástí české daňové soustavy, ale prozatím bylo od zavedení této daně upuštěno, ačkoliv Programové prohlášení vlády k etapě uvádí: „*Cílem druhé fáze reformy od roku 2010 bude vytvoření emisní daně z CO₂, která vznikne transformací stávajícího poplatku za znečištění ovzduší. Cílem této daně bude stimulace k modernizaci technologií výroby energií a snižování znečištění. Indikativní cíl výnosu z ekologické daňové reformy po roce 2010 bude 0,5 až 1% HDP*⁴⁶“.“⁴⁷

Důvodem proč bylo zavedení daně odloženo je zejména to, že světová hospodářská krize má stále ničivé dopady v mnoha oblastech ekonomiky. Zavedení by těžce poškodilo konkurenceschopnost vývozců, jelikož daň by zdražila pohonné hmoty. Následně by docházelo k narůstání inflace, kterou by doprovázel nežádoucí dopad na naše domácnosti.

Nová uhlíková daň ovšem neupadla v zapomnění. Ministerstvo životního prostředí očekává, že novela směrnice, jež Eurokomisař pro daně a celní unii Algridas Nemeta předloží Evropské komisi, bude přijata a z ní vzejde povinnost pro členské země zavést daň z CO₂. Řada zemí už tuto daň zavedla a samotná Česká republika je pro ni také nakloněna.

Neměl by být opomenut fakt, že uhlíková daň přinese vyšší cenu klasických fosilních paliv a bude mít vliv i na běžné spotřebitele, kterých se dosavadní systém emisních povolenek vůbec nedotýká. Skrze tuto daň dojde k odstranění rozdílů cen mezi čistými palivy a pohonnými hmotami na straně jedné a klasickými fosilními palivy, které jsou dnes levnější, na straně druhé.⁴⁸

V druhé etapě se nepočítá s navýšením daní ze zemního plynu, elektřiny a pevných paliv. Za účelem podpory investic do nových nízko-emisních technologií zde bylo navrženo užití motivačních nástrojů. Stejně tak bylo navrženo upravit poplatky v rámci ochrany ovzduší jak pro střední, tak také pro velké znečišťovatele a zavedení nástroje, jenž by motivoval malé

⁴⁶ Hrubý domácí produkt (HDP, GDP) je součtem peněžních hodnot finálních výrobků a služeb, vyprodukovaných během jednoho roku výrobními faktory alokovanými v dané zemi. Jurečka (2006) – *Makroekonomie*.

⁴⁷ Dostupné z WWW: <http://www.svazdopravy.cz/html/dd8/dd_dusik.ppt>.

⁴⁸ Dostupné z WWW: <http://www.tyden.cz/rubriky/byznys/cesko/cesku-hrozi-uhlikova-dan-pocita-se-z-emisi-co2_161071.html>. [cit. 2010-04-21].

znečišťovatele. Ministerstvo životního prostředí pracuje na novém zákoně o ochraně ovzduší. Součástí tohoto zákona by měly být zmíněné ekonomické nástroje spolu s dalšími administrativními a regulativními nástroji.⁴⁹

V období druhé etapy je reforma považována za nástroj k dosažení národních emisních stropů pro znečišťující látky. V této etapě má být zvláštní pozornost věnována i dopravní oblasti.

Materiál Principy a harmonogram ekologické daňové reformy říká, že v této fázi budou využity výstupy z vědecky korektních a oponovaných studií, které se týkají kvantifikací dopadů zdanění a externalit předmětu zdanění. Jejich cílem je: „*Odůvodněné využití diferencovaného zdanění statků a služeb na základě dopadů na životní prostředí a zdraví*“. Za další cíl kvantifikací materiál stanovuje: „*Vyjádření dopadů variant zdanění v sociální a ekonomické oblasti s průměty do soustavy veřejných rozpočtů, zejména nárůst sociálních výdajů v případě vynuceného útlumu některých sektorů a jeho regionální efekt, na zaměstnanost, na příjmy a výdaje územních samospráv a vlivy zdanění na konkurenceschopnost ekonomiky České republiky.*“ (Principy a harmonogram ekologické daňové reformy, str. 5).⁵⁰

Konečná podoba druhé etapy, možné zvyšování sazeb či zavádění nových daní - - to vše je závislé na výsledku letošních parlamentních voleb a na politických rozhodnutích.

3.2.3 Třetí etapa ekologické daňové reformy

Závěrečná etapa reformy by měla být připravována až do konce roku 2012. V roce 2014 se předpokládá její spuštění, probíhat by měla do 2017. V budoucnu se počítá také s možným prohloubení a rozšířením reformy na další zdroje, výrobky či služby v případě, že dle zhodnocení účinnosti a působnosti prvních dvou etap bude třeba tento krok učinit. Pro toto období je také plánována revize a novelizace Směrnice Rady 2003/96/ES.

Do 1.1.2012 by měla Evropská rada rozhodnout o minimálních úrovních zdanění, které by mělo být uplatňováno na plynový olej. Předpokládá se, že v této době již budou k dispozici vyhodnocené dopady a vlivy ekologické daňové reformy v České republice.

⁴⁹ Dostupné z WWW: <http://mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zprava_o_plneni_NPR_2009_cz.pdf>.

⁵⁰ Dostupné z WWW: <[http://www.mzp.cz/C1257458002F0DC7/cz/principy_harmonogram/\\$FILE/OEN-Koncepce-20070104.pdf](http://www.mzp.cz/C1257458002F0DC7/cz/principy_harmonogram/$FILE/OEN-Koncepce-20070104.pdf)>.

Z tohoto důvodu by se součástí třetí etapy měla stát upravená směrnice ES a stejně tak by do této etapy měly být zapracovány výsledky z vyhodnocení vlivů první a druhé etapy.⁵¹

V rámci celé ekologické daňové reformy je třeba dbát na správu ze strany finančních úřadů či orgánů všech vybíraných energetických daní, poplatků k ochraně životního prostředí, transformovaných poplatků k ochraně životního prostředí. stejně tak důležité je dodržovat výnosovou neutralitu. Možné nově získané příjmy do státního rozpočtu v rámci třetí etapy by měly být využity stejným způsobem, jak tomu bylo v případě dvou předchozích etap, na snížení daňového zatížení práce.⁵²

3.3 Konkrétní podoba ekologických daní v České republice

Ekologické daně byly implementovány do naší legislativy skrze Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Zákon podepsal 5. října 2007 prezident České republiky a účinnosti nabyl 1.1. roku následujícího. Tyto daně jsou svým charakterem daněmi spotřebními, zdaňuje se dodání vybraného výrobku konečnému spotřebiteli. V případě, kdy jsou tuhá paliva, elektřina či zemní plyn obchodovány mezi výrobcí a obchodníky či obchodníky navzájem, jsou obchodovány a dodávány bez daně. Je nutno zmínit, že v těchto případech není vyloučena evidenční povinnost, jež na tyto obchodníky a výrobce uvalují správci daně.⁵³

Stejně tak jako u spotřebních daní jsou správou ekologických daní pověřeny celní orgány.

Cílem následujícího textu je obecně nastínit právní regulaci jednotlivých ekologických daní a vyzdvihnout jejich určité konstrukční prvky, nikoliv však podrobné zpracování celé problematiky daní ze zemního plynu a některých dalších plynů, z elektřiny a pevných paliv. Nebude-li uvedeno jinak, ekologické daně v textu jsou představeny na základě Zákona č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů, část 46 až 48.

⁵¹ Dostupné z WWW: < [http://www.mzp.cz/C1257458002F0DC7/cz/principy_harmonogram/\\$FILE/OEN-Koncepce-20070104.pdf](http://www.mzp.cz/C1257458002F0DC7/cz/principy_harmonogram/$FILE/OEN-Koncepce-20070104.pdf) >.

⁵² Tamtéž.

⁵³ Radvan (2008).

3.3.1 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Zdanění zemního plynu spolu se zdaněním některých dalších plynů bylo již dříve obsaženo v systému českého práva. Úpravu bylo možno nalézt v Zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Z důvodu přijetí nového zákona byla úprava z tohoto zákona vyjmuta a komplexní řešení zdanění zemního plynu a některých dalších plynů je zachyceno v zákoně o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Předmětem daně je zemní plyn, ethylen, propylen, butylen, butadien, svítiplyn, vodní plyn a generátorový plyn v případě, že jsou využity na výrobu tepla, pohon motorů či další použití pro stacionární motory, v souvislosti s provozem a stroji na stavbách nebo vozidla určená k provozu mimo veřejné cesty.⁵⁴

Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů je daní nepřímou, což nás vede k nutnému odlišení poplatníka daně od plátce daně.

Plátcem daně je zejména dodavatel, který plyn dodal konečnému spotřebiteli či provozovateli distribuční, přepravní soustavy a podzemních zásobníků na území České republiky. Dodavatel je dle zákona fyzická či právnická osoba, jež nabyla plyn bez daně za účelem jeho dalšího prodeje. Zákon tak neuvaluje daň na plyn, který je prodáván do zahraničí. To se týká nejen plynu, ale také pevných paliv a elektřiny. Exportované komodity jsou pak zdaněny ekologickými daněmi příslušného státu. Zákon stanovuje registrační povinnost plátců daně, a to u celního úřadu. Návrh k registraci se podává nejpozději v den, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit. **Poplatníkem daně** je samotný konečný spotřebitel plynu. Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů o poplatnících daně ze zemního plynu nehovoří, nejsou jim tedy přiřknuta žádná zvláštní práva či povinnosti, jež by souvisely s jejich postavením. Pojem konečný spotřebitel už v zákoně definován je. Jedná se o fyzickou či právnickou osobu, která není držitelem k nabytí plynu bez daně.⁵⁵

Základem daně je množství plynu v MWh spáleného tepla. Jednotlivé **sazby daně** se liší podle účelu použití daného plynu a jsou pevně vázány na jednotku množství, viz tab. 3.2. Sazby by se měly v pravidelných časových intervalech navyšovat až na 2,894 EUR/GJ

⁵⁴ Stibůrková (2009) – *Daně a daňové poradenství III. : spotřební a ekologické daně*.

⁵⁵ Radvan (2008).

v roce 2020. Jestliže nastane případ, kdy nejde vyjádřit spálené teplo plynu v MWh, pak se stanoví spálené teplo ve výši 15 MWh na tunu plynu.

Tab. 3.2 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním zemního plynu v ČR

Zemní plyn		
Způsob použití zemního plynu:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/GJ)	Spotřební daň v ČR (EUR/GJ)
Pohonná hmota CN 2711 1100, CN 2711 2100	2,60	0
Průmyslové / komerční užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,30	0,30
Topení – obchodní užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,15	0,30
Topení – neobchodní užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,30	0,30

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

Zákon ošetřuje také **osvobození od daně** ze zemního plynu a dalších plynů. Osvobození může využít pouze držitel platného povolení. Největší význam v rámci osvobození má zemní plyn, jenž je používán k výrobě tepla v domácnostech a domovních kotelnách. Toto osvobození je natolik významné zejména z toho důvodu, že stát se snaží zvýhodnit ekonomické subjekty, které změnily své chování směrem k využívání ekologicky šetrnějších možností vytápění. Jedná se o přechod z pevných paliv na plyn. Významným osvobozením je také osvobození plynu, jenž je užíván k výrobě elektřiny. Tímto krokem se má zabránit dvojímu zdanění, plynu užívaného pro jiné účely než pro výrobu tepla či jako pohonná hmota. Osvobozen je také plyn, jež se užívá jako pohonná hmota v rámci vodní dopravy, což platí také u daně z pevných paliv. Dále pak plyn použitý pro kombinovanou výrobu tepla a elektřiny pro domácnosti, v metalurgických procesech a mineralogických postupech. Toto osvobození se týká rovněž daně z pevných paliv a z elektřiny.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc a daňové přiznání se podává do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období. Ve stejné lhůtě je plátce povinen daň zaplatit.

Výše daně se zjišťuje vynásobením základu daně sazbou daně.

3.3.2 Daň z pevných paliv

Předmětem daně jsou pevná paliva - černé uhlí, brikety, hnědé uhlí, koks, dehet, smola a rašeliny, pokud jsou nabízena k prodeji nebo použita pro výrobu tepla.

Plátcem daně je i zde zejména dodavatel, který na daňovém území dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli. Plátcem je fyzická nebo právnická osoba, která použila pevná paliva k jiným účelům, než na které se osvobození vztahuje, nebo která spotřebovala nezdaněná pevná paliva, s výjimkou pevných paliv osvobozených od daně. Plátce dává stejně jako v předešlém případě návrh k registraci u celního úřadu nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. **Poplatníkem** je rovněž konečný spotřebitel. Jeho postavení je stejné jako postavení poplatníka u daně z plynu.

Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spáleného tepla v původním vzorku. V případě, kdy nelze vyjádřit spálené teplo, základem je 33 GJ na tunu pevných paliv. **Samotná sazba daně** je zachycena v tabulce 3.3.

Tab. 3.3 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním uhlí a koksu v ČR

Uhlí a koks		
Způsob použití uhlí a koksu:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/GJ)	Spotřební daň v ČR (EUR/GJ)
Topení – obchodní použití CN 2701, CN2702, CN 2704	0,15	0,334
Topení – neobchodní použití CN 2701, CN2702, CN 2704	0,30	0,334

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

Osvobození od této daně může využít pouze držitel povolení. Výjimku tvoří osvobození technických ztrát pevných paliv při dopravě a skladování, na něž povolení vyžadováno není. Za nejvýznamnější osvobození považujeme osvobození od daně z pevných paliv, jež jsou určena k výrobě elektřiny nebo koksu, paliva určena k použití, nabízená k prodeji či používaná v chemických redukčních procesech ve vysokých pecích, v metalurgických procesech a mineralogických postupech. Osvobozena jsou rovněž paliva použitá jako pohonná hmota nebo palivo pro vodní dopravu.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Daňové přiznání se podává do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období. Ve stejné lhůtě je plátce povinen daň zaplatit.

Výše daně se zjišťuje vynásobením základu daně sazbou daně.

3.3.3 Daň z elektřiny

Předmětem je pouze elektrická energie spadající pod nomenklaturní kód 2716.

Plátcem daně je dodavatel, jenž dodal na území ČR elektřinu konečnému spotřebiteli, dále pak provozovatel distribuční soustavy či přenosové soustavy. Plátcem je stejně jako v předešlých případech fyzická či právnická osoba, jež použila osvobozenou elektřinu k jiným účelům, než na které se osvobození vztahuje, nebo která spotřebovala nezdaněnou elektřinu, s výjimkou elektřiny osvobozené od daně. Ani plátce této daně není výjimkou, a proto mu vzniká registrační povinnost u celního úřadu, kterou musí splnit nejpozději do doby, kdy mu vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit. **Poplatník** je konečný spotřebitel, fyzická či právnická osoba, která není držitelem povolení k nabytí elektřiny bez daně a která elektřinu spotřebovává.

Základem daně je množství elektřiny v MWh, přičemž **sazba daně** je uvedena v tabulce 3.4. Na tomto místě je třeba zmínit, že není rozlišováno, z jakého zdroje je elektřina vyrobena. Daň nebere ohled na rozdílnost negativních externalit u různých komodit, jež jsou spotřebovávány kvůli výrobě elektřiny.

Tab. 3.4 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním elektřiny v ČR

Elektřina		
Způsob použití elektřiny:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/MWh)	Spotřební daň v ČR (EUR/MWh)
Obchodní použití CN 2716	0,50	1,113
Neobchodní použití CN 2716	1,00	1,113

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

Osvobozena je elektřina ekologicky šetrná, tedy elektřina, která je vyrobena z obnovitelných zdrojů (elektřina vyrobená ve vodních či větrných elektrárnách, ze sluneční energie, z biomasy, z geotermální energie, elektřina vyrobená z palivových článků). Nesmíme opomenout fakt, že tento druh elektřiny může být osvobozen jen v případě, kdy lze prokázat její původ. Osvobozena je elektřina vyrobena v dopravních prostředcích (vlaky, tramvaje, trolejbusy), je-li v nich i spotřebována. Zde je možno spatřovat snahu vlády ovlivnit chování subjektů a podpořit ekologičtější způsob cestování – cestování hromadnou dopravou. Osvobozena je elektřina vyrobená již z dříve zdaněných výrobků, které jsou předmětem jiné ekologické daně či spotřební daně, a to pouze ve vybraných zařízeních a za předpokladu, že je spotřebovávána přímo nebo dodávána skrze speciální vedení. Osvobozena je také elektřina užívaná v elektrolytických procesech, k technologickým účelům, které jsou nutné k výrobě elektřiny a ke krytí ztrát u přenosové či distribuční soustavy.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc a plátcí daně jsou povinni daň přiznat a zaplatit nejpozději do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém povinnost vznikla.

Výše daně se zjišťuje vynásobením základu daně sazbou daně.

3.3.4 Efekt ekologických daní

Daň ze zemního plynu nemá tak patrný pozitivní environmentální efekt, jako tomu je v případě dalších dvou daní, ovšem pravdou zůstává, že se řadí mezi neobnovitelné zdroje. Z hlediska udržitelnosti je nutné postupně nahrazovat využívání neobnovitelných zdrojů těmi obnovitelnými.⁵⁶ Je-li pominuto hledisko environmentální, tedy ochrana životního prostředí, pak nedávná tzv. „plynová krize“ ukázala, že česká závislost na dovozu plynu ze zahraničí má významný politický aspekt. Dovoz plynu do České republiky je v drtivé většině zajišťován ruskými a norskými dodávkami.

⁵⁶ Radvan (2007) – Ekologické daně. In *Dny veřejného práva*.

Důležitým faktem je, že vláda očekávala po prvním roce fungování EDR výnosy ve výši přesahující 4 miliardy korun. Vybrané peníze měly být použity ke snížení povinných plateb sociálního pojištění zaměstnavatelů. Realita byla ovšem jiná, vybralo se zhruba 2,5 miliardy, z toho 1,0192 mld. Kč z daně z elektřiny, 1,0029 mld. Kč z daně ze zemního plynu a 0,4316 mld. Kč z daně z pevných paliv. Z toho důvodu se změna zákona o sociálním pojištění, která by snížila odvody, neuskutečnila. Výnosová neutralita ovšem byla dodržena, protože od 1. ledna 2008 byly sníženy sazby daně z příjmu fyzických a právnických osob. Od 1. ledna následujícího roku byla snížena sazba příspěvku na sociální pojištění o 1,5 %.⁵⁷

⁵⁷ Dostupné z WWW: <<http://www.ekolist.cz/zprava.shtml?x=2151540>>. [cit. 2010-04-01].

3.4 Dílčí shrnutí

Kapitola se soustřeďuje na problematiku ekologické daňové reformy a její spuštění v prostředí České republiky. Reforma je navržena k naplňování cílů udržitelného rozvoje a to v návaznosti na tři pilíře – ekonomický, sociální a environmentální. Samotným cílem reformy je změnit chování ekonomických subjektů tak, aby docházelo k co nejmenším škodám na životním prostředí a co nejmenším negativní dopadům na zdraví člověka. Druhým přínosem reformy je snížení daňového zatížení práce.

Reforma by měla být realizována v postupných krocích z toho důvodu, aby ekonomické subjekty měly čas přizpůsobit se nově vzniklé situaci.

V České republice reforma vychází z německého modelu a má být realizována ve třech etapách v časovém horizontu zasahujícím až k roku 2017. První etapa započala k 1.1.2008, přičemž její náplní bylo zavést tři nové ekologické daně – daň ze zemního plynu, z elektřiny a pevných paliv. Požadavek výnosové neutrality byl zajištěn od 1.1.2009, kdy se výnosy z ekologických daní začaly kompenzovat snížením povinných plateb pojistného na sociálním zabezpečení, jež hradí zaměstnavatel, s cílem povzbudit zaměstnanost.

Od 1.1.2010 měla být zavedena nová daň z CO₂. Její zavedení bylo prozatím odloženo, protože daň by měla negativní vlivy a následky v mnoha oblastech ekonomiky, a to zejména z důvodu nedávno vzniklé světové hospodářské krize.

Obsah třetí etapy bude definován a formulován do konce roku 2012, kdy by mělo dojít ke zhodnocení dosavadního ekonomického, ekologického vývoje a vyhodnocení dopadů a vlivů ekologické daňové reformy u nás.

Jednotlivé ekologické daně spravuje Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Daně jsou v textu jen obecně nastíněny a vyzdviženy jsou pouze jejich nejdůležitější konstrukční prvky, jako je předmět daně, plátce, poplatník, základ daně, osvobození od daně, zdaňovací období a sazba daně.

4 Komparace s vybranými evropskými zeměmi

Zavádění ekologických daní v rámci reformy bylo ve dvou pomyslných vlnách. Za první vlnu je považován začátek devadesátých let, kdy byly daně zaváděny v severských zemích. Ke druhé vlně došlo na konci devadesátých let, kdy ekologickou daňovou reformu realizovaly další evropské země – Spolková republika Německo, Itálie, Francie a Švýcarsko. Česká republika se svým zavedením ekologických daní v roce 2008 tudíž nebyla žádným novátorem.

V této kapitole bude porovnávána česká EDR s reformou v Německu a Finsku. Každá z těchto zemí je představitelem jedné z „vln“ zavádění. Finsko bylo zvoleno z toho důvodu, že to byla vůbec první země, která ekologické daně zavedla. Německo spustilo EDR až na přelomu tisíciletí a důvod pro vybrání této země pro komparaci byl ten, že německý model byl vzorem pro spuštění reformy u nás. Koncept české EDR byl vytvořen na základě úzké spolupráce s německými odborníky a v mnoha oblastech se německou realizací inspiroval.

4.1 Ekologická daňová reforma v Německu

Německo se řadí mezi jedny z největších světových spotřebitelů energie. Jelikož má omezené zdroje (kromě uhlí), většinu energie dováží. O ekologické daňové reformě se v této zemi před samotným spuštěním hovořilo již dlouhou dobu. Ochrana životního prostředí byla teoreticky řešena již od sedmdesátých let, ovšem politikové nebyli schopni najít shodné přístupy při skutečném řešení ekologických problémů. V osmdesátých letech byla vypracována první koncepce EDR, kterou už žádná z následujících nebyla schopna kvalitativně dohnat, a reforma se stala středem zájmů všech německých politických stran.⁵⁸

První etapa reformy vstoupila v platnost po schválení Spolkovou radou a parlamentem dne 1.4.1999 dle Zákona o zahájení ekologické daňové reformy. Ekologické daně byly a stále jsou daněmi nepřímými a mají charakter spotřební daně. Reforma byla navržena jako výnosově neutrální, kdy příjmy ze zelených daní byly kompenzovány snížením nákladů práce. Skrze reformu mělo tedy být dosahováno dvou cílů - jednak zajistit lepší podmínky na trhu práce skrze nižší příspěvky pojistného na důchodové pojištění, pak také uspořit energii,

⁵⁸ Mez (2002) – Ekologická daňová reforma – inovace environmentální politiky v mezinárodním srovnání. In Ščasný, M.,: *Konsolidace vládnutí a podnikání v České republice a v Evropské unii*.

k čemuž dojde po zavedení a následném zvyšování daňových sazeb u daně z topných a pohonných látek, což se projeví v nárůstu cen daných komodit.⁵⁹

Zákon o zahájení ekologické daňové reformy zastřešoval první stupeň reformy z celkových pěti. Dle něj došlo ke zvýšení sazeb daní z lehkých topných olejů, z pohonných hmot, ze zemního plynu a zároveň byla zavedena nová daň – daň z elektřiny. Zvýšení sazeb u jednotlivých komodit v první fázi EDR je zachyceno v tabulce 4.1. V celé práci je pro účely komparace pozornost věnována zejména dani z elektřiny, ze zemního plynu a uhlí. V první etapě EDR v Německu zatím uhlí zdaněno nebylo.

Tab. 4.1 Nárůst energetických daní v rámci první etapy německé EDR

	Pohonné hmoty	Lehké topné oleje	Zemní plyn	Elektřina
V první etapě zvýšení o	0,0307 EUR/l	0,0205 EUR/l	0,00164 EUR/kWh	0,0102 EUR/kWh

Zdroj: Kohlhaas, M., Meyer, B. Ecological Tax Reform in Germany: Economic and political analysis of an evolving policy in Ekologická daňová reforma v SRN a její příprava v ČR. Sborník příspěvků ke studiu problematiky. Vlastní zpracování.

Zákon o pokračování ekologické daňové reformy legislativně upravoval její následující čtyři etapy, kdy docházelo k postupnému zvyšování sazeb daní, sjednocování a zavádění daní z dalších škodlivých komodit, a to v rozmezí let 2000 až 2003.⁶⁰

Německá EDR byla završena *Zákonem o dalším vývoji ekologické daňové reformy* z 1.1. 2003, díky kterému došlo k mnoha změnám v rámci páté etapy a došlo ke zvýšení sazby u daně z minerálních olejů u zemního a kapalného plynu.

Dne 1.8.2006 podnítila spolková vláda vznik tzv. *Zákona o energetických daních*⁶¹, v němž bylo zakotveno, že se daně z energií už nebudou nadále zvyšovat. Tímto zákonem došlo ke splnění povinnosti implementovat Směrnici 2003/96/EC do spolkového práva. Dosavadní německý systém zdaňování byl změněn právě v rámci uplatňování Směrnice. Výše uvedenou právní normou je regulováno zdanění jak minerálních olejů a zemního plynu tak topiv a paliv, přičemž jsou rovněž zdaněována fosilní paliva jako černé a hnědé uhlí nebo koks.⁶²

⁵⁹ Mez (2002).

⁶⁰ Dostupné z WWW: <<http://www.foes.de/themen/oekologische-steuerreform/>>. [cit. 2010-04-14].

⁶¹ Zákon o nových pravidlech pro zdanění energetických produktů a o změně zákona o zdanění energií.

⁶² Dostupné z WWW: <<http://biom.cz/cz/zpravy-z-tisku/nova-energeticka-dan>>. [cit. 2010-04-21].

4.1.1 Daňové sazby vybraných komodit německé ekologické daňové reformy

V následujících tabulkách budou zaznamenány daňové sazby u vybraných energetických produktů, které budou porovnány se sazbami Směrnice 2003/96/EC. Budou použity daňové sazby platné v roce 2008.

Tab. 4.2 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním zemního plynu v Německu

Zemní plyn		
Způsob použití zemního plynu:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/GJ)	Spotřební daň v Německu (EUR/GJ)
Pohonná hmota CN 2711 1100, CN 2711 2100	2,60	13,90
Průmyslové / komerční užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,30	13,90
Topení – obchodní užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,15	3,30
Topení – neobchodní užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,30	5,50

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

Z tabulky výše je patrné, že u sazby daně ze zemního plynu rozlišujeme čtyři možná použití. Sazba se uděluje na jeden gigajoule (GJ). Směrnice stanovuje nejnižší možnou úroveň. Z tabulky lze rozpoznat značný rozdíl mezi sazbami při užití plynu jako pohonná hmota či pro průmyslové/komerční užití a mezi topným užitím.

Tab. 4.3 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním uhlí a koksu v Německu

Uhlí a koks		
Způsob použití uhlí a koksu:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/GJ)	Spotřební daň v Německu (EUR/GJ)
Topení – obchodní použití CN 2701, CN2702, CN 2704	0,15	0,33
Topení – neobchodní použití CN 2701, CN2702, CN 2704	0,30	0,33

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

V tabulce 4.3 jsou zaznamenány sazby u zdanění uhlí a koksu, které bylo zavedeno až v roce 2006. Obě komodity jsou zdaněny stejnou sazbou. V případě užití komodity jakožto topnou látku pro neobchodní užití sazba jen minimálně překračuje limit Směrnice.

Tab. 4.4 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním elektřiny v Německu

Elektřina		
Způsob použití elektřiny:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/MWh)	Spotřební daň v Německu (EUR/MWh)
Obchodní použití CN 2716	0,50	12,30
Neobchodní použití CN 2716	1,00	20,50

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

V případě elektřiny jsou dvě sazby dle způsobu užití a sazba se vztahuje vždy na megawatthodinu (MWh). Z tabulky je možno vidět, že obě sazby více než dvacetkrát převyšují minimální úroveň danou směrnicí.

4.1.2 Kompenzace a použití příjmů z ekologických daní v Německu

Také v Německu je zavedení ekologických daní kompenzováno snížením sazeb u daní z práce. Systém v zemi je nastaven tak, že ekologické výnosy jsou z 90 % určeny ke snížení příspěvků pojistného na důchodové pojištění. Před započítáním EDR činilo zaměstnanecké pojistné na důchodové pojištění 20,3 % v roce 1998, dnes je pojistné na úrovni 19,5 %. V průběhu reformy také došlo k postupným změnám podmínek v systému důchodového zabezpečení. Byly zvyšovány sociální příspěvky během druhé fáze. Od 2003 byly prostředky směřovány na krytí nákladů na potřeby u sociálního zajištění u živnostníků a ve stáří.⁶³

Malá část příjmů z ekologických daní je směřována na podporu obnovitelných zdrojů energie. Program tržních pobídek určený k podpoře obnovitelných zdrojů byl spuštěn hned při odstartování samotné reformy a v letech 1999 až 2004 měl k dispozici už 510 mld. EUR, jež byly určeny na půjčky a dotace spojené s využitím obnovitelných zdrojů.⁶⁴

⁶³ Dostupné z WWW: <<https://umweltbundesamt.de/uba-info-presse-e/hintergrund/oekosteuer.pdf>>.

⁶⁴ Dostupné z WWW: <<http://www.foes.de/themen/oekologische-steuerreform/>>. [cit. 2010-04-14].

4.1.3 Účinky ekologické daňové reformy v Německu

V oblasti zaměstnanosti EDR v Německu přinesla přibližně 250 000 nových pracovních míst.⁶⁵ Tato nová místa přibyla zejména v odvětvích, které se zabývají inovacemi a novými technologiemi. Další pracovní místa vznikla po snížení nákladů na práci – snížení příspěvků do systému důchodového pojištění. Nebýt příjmů ze ekologické daně, pojistné by dnes bylo nastaveno na částku o 1,7 % vyšší, což představuje hodnota 21,2 %.

Reforma dále zapříčinila pokles emisí CO₂ o 2,4 % do roku 2003, do roku 2010 se množství emisí CO₂ snížilo o 3 %. Energetická spotřeba klesá téměř stejnou měrou. Domácnosti a ekonomické subjekty začaly spořit elektrickou energii v oblastech topení, bydlení a mobility. Nastal pokles spotřeby pohonných hmot o téměř 15 %. V rozmezí let 1999 až 2003 došlo v mnoha oblastech k ekologickým inovacím a poklesu závislosti na fosilních palivech. Během realizace reformy začala narůstat také poptávky po energeticky šetrných výrobcích.⁶⁶

4.2 Ekologická daňová reforma ve Finsku

Finsko bylo jednou z prvních zemí, které ekologickou daňovou reformu zavedlo. Již v roce 1990 zde byla zavedena první daň, která se vztahovala k ochraně životního prostředí, daň z oxidu uhličitého, jež se vztahovala na uhlí, zemní plyn a paliva. Roku 1994 byla původní daň z CO₂ změněna na daň z CO₂ a energie. Současně pak u zdaňování komodit došlo ke striktnímu stanovení obsahu podílů jednotlivých sloučenin. Nový název daň nesla pouze krátce, a to do roku 1997, kdy došlo ke zpětnému přejmenování na daň z oxidu uhličitého. Dnes je daň z CO₂ vyjadřována jako daňová přírážka. Po zavedení daně z oxidu uhličitého následovalo její postupné obohacování o další ekologické daně a poplatky, jako např. daň z odpadů, z obalů, z minerálních olejů. Od roku 1997 začala být zdaňována spotřeba energie konečným spotřebitelům díky zavedení energetického zdanění. Opět byly definovány výjimky a osvobození od daně. Výjimky se přímo dotýkají nejen environmentálně šetrných provozů, ale také energeticky náročných odvětví.⁶⁷

⁶⁵ Dostupné z WWW: <<https://umweltbundesamt.de/uba-info-presse-e/hintergrund/oekosteuer.pdf>>.

⁶⁶ Dostupné z WWW:

<http://www.bmu.de/english/ecological_industrial_policy/ecological_financial_reform/doc/4328.php>.

⁶⁷ Dostupné z WWW: <http://www2.dmu.dk/cometr/COMETR_Final_Report.pdf>.

Od roku 2000 platí ve Finsku Zákon o ochraně životního prostředí, který sjednocuje a upravuje veškerý dosavadní legislativní rámec ekologické politiky. Ekologická daňová reforma je zde v první řadě zaměřena na ochranu životního prostředí a jako vedlejší cíl je sociální stabilita.

Dnes je největší pozornost věnována dani z paliv a energetických produktů. Energetické zdanění současně přináší největší výnosy do státního rozpočtu. Cílem daní uvalených na energetické produkty je dohlížet na produkci a samotnou spotřebu těchto komodit. V současné době se daně z energie podílejí až 76 % na celkových příjmech z ekologických daní. Ekologické daně zde nepředstavují nijak významný přínos do veřejných rozpočtů, jelikož se podílí na celkových daňových příjmech přibližně 7 - 8 %.⁶⁸

Finské energetické spotřební daně je součtem svých dvou částí – daňové přírážky a základní spotřební daně, která reprezentuje fiskální daň. Touto daní jsou zatížena kapalná paliva. Daňová přírážka má přímou návaznost na obsah uhlíku v komoditě.

4.2.1 Daňové sazby vybraných komodit finské ekologické daňové reformy

V následujících tabulkách budou porovnávány jednotlivé sazby třech vybraných komodit s hodnotami stanovenými Směrnicí 2003/96/EC. Finské sazby se v porovnání např. s německými sazbami od limitů směrnice tolik nevzdálily. Přílišným navýšením daní by mohl být oslaben růst finské ekonomiky.

⁶⁸ Dostupné z WWW: <<http://www.foes.de/themen/oekologische-steuerreform/eu-datenbank/finnland/?lang=en&PHPSESSID=b17195b49cc8d519b4d7e3bc71917e99>>. [cit. 2010-04-13].

Tab. 4.5 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním zemního plynu ve Finsku

Zemní plyn		
Způsob použití zemního plynu:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/GJ)	Spotřební daň ve Finsku (EUR/GJ)
Pohonná hmota CN 2711 1100, CN 2711 2100	2,60	0,58*
Průmyslové / komerční užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,30	0,58
Topení – obchodní užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,15	0,58
Topení – neobchodní užití CN 2711 1100, CN2711 2100	0,30	0,58

*Výjimka dle Přílohy II Směrnice 2003/93/EC.

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

V rámci použití zemního plynu jakožto pohonné hmoty je sazba užívaná ve Finsku mnohem nižší, než je limit dle Směrnice (viz tab.4.5). U tohoto zdanění se setkáváme s výjimkou pro zdanění zemního plynu, který je užíván jako pohonná hmota. Výjimka je uvedena v Příloze 22 Směrnice 2003/96/EC. Dále pak z tabulky vyplývá, že ostatní sazby jsou vyšší než stanovené limity Směrnice.

Tab. 4.6 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním uhlí a koksu ve Finsku

Uhlí a koks		
Způsob použití uhlí a koksu:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/GJ)	Spotřební daň ve Finsku (EUR/GJ)
Topení – obchodní použití CN 2701, CN2702, CN 2704	0,15	1,98
Topení – neobchodní použití CN 2701, CN2702, CN 2704	0,30	1,98

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

Oba druhy znázorněného použití uhlí a koksu jsou ve Finsku zdaňovány stejnou sazbou, která je vyšší než limity dané Směrnicí (viz tab.4.6). U neobchodního použití je sazba více než šestkrát vyšší, u obchodní je sazba až třináctkrát vyšší. Finská sazba v sobě zahrnuje také daň ze strategických zásob a oxidu uhličitého.⁶⁹ V zemi je víc než uhlí a koks k topení užíván zemní plyn, a to i z toho důvodu, že surovinové zásoby jsou mnohem menší než např. ve srovnávaném Německu, kde je sazba na úrovni 0,33 EUR/GJ.

⁶⁹ European Commission (2010).

Tab. 4.7 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním elektřiny ve Finsku

Elektřina		
Způsob použití elektřiny:	Minimální spotřební daň (Směrnice 2003/96/EC, v EUR/MWh)	Spotřební daň ve Finsku (EUR/MWh)
Obchodní použití CN 2716	0,50	2,63
Neobchodní použití CN 2716	1,00	8,83

Zdroj: European Commission, 2010. Vlastní zpracování.

Stejně jako ve většině předešlých případů, tak i u spotřební daně z elektřiny jsou daňové sazby vyšší než stanovuje Směrnice. Výrazný je také rozdíl mezi hodnotami sazeb u obchodního a neobchodního použití.

4.2.2 Kompenzace a použití příjmů z ekologických daní ve Finsku

V této zemi byly ekologické daně postupně zaváděny již od roku 1990. Je nutné zdůraznit, že o výnosové neutralitě se začalo diskutovat až o několik let později. Neutralita i v tomto případě měla znamenat snížení daňového zatížení práce, které by bylo kompenzováno zdaněním environmentálně škodlivých komodit. V případě Finska se o výnosové neutralitě ale hovořit nedá, protože ekologické daně a poplatky představují zejména příjem do státního rozpočtu a jen z malé části jsou prostředky realokovány na ekologické činnosti (více než 1/3 ekologických výdajů jde na podporu environmentálně zaměřeného zemědělství).

Finská vláda až v roce 1995 prohlásila, že dojde ke zvýhodnění práce a zaměstnanosti a budou sníženy příspěvky na pojistné a důchodové pojištění. Změny daně z příjmu se týkaly zejména nízko-příjmových skupin. V roce 1997 došlo k navýšení sazeb energetických daní, což bylo kompenzováno poklesem daně z příjmů fyzických osob a poklesu příspěvků, které byly určeny na sociální zabezpečení. Tento krok měl za následek příbytek do státního rozpočtu ve výši 178 mil. EUR za zvýšení sazeb a současně došlo k poklesu výnosů ze sníženého zdanění práce až o 942 mil. EUR. Nešlo zde tedy ani tak o naplnění ekologických cílů jako o ovlivňování zaměstnanosti. Zelené daně zde plnily úkol fiskální více než environmentální – stejně tomu tak bylo i v následujících letech. Myšlenka, že by EDR mohla sloužit ve prospěch udržitelného rozvoje a k ochraně životního prostředí se zrodila až v roce 2003. Bohužel ale zpráva „Udržitelný rozvoj a environmentální daňová reforma“,

vypracovaná ministrem financí, ukázala, že ekologické daně nemohou těmto účelům sloužit. Hlavním důvodem byla obava z ztráty mezinárodní konkurenceschopnosti.⁷⁰

Úpravy a změny v oblasti ekologických daní probíhají neustále, ovšem nedochází k naplňování cílů EDR. Zdanění má funkci fiskální, větší pozornost je věnována konkurenceschopnosti či politice zaměstnanosti.

4.2.3 Účinky ekologické daňové reformy ve Finsku

Finský ekologický daňový systém má poměrně hodně nedostatků. Aby tyto daně mohly být považovány za účinný politický nástroj, musely by být škody na životním prostředí mnohem lépe kompenzovány. V rámci reformy také existuje příliš mnoho výjimek a osvobození od daně, které mají negativní vliv na dosahování stanovených cílů. Ačkoliv EDR zahrnuje zdanění také obalů či odpadů, rozsah zdanění stále není dostatečně veliký, existuje mnoho škodlivých komodit a činností, které nejsou daňově ošetřeny. Samotný daňový základ je také příliš úzký. V zemi narůstá politický tlak spolu s daňovým zatížením práce, snížení daně z příjmu se stává stále více nevyhnutelným krokem, protože skrze výši této daně je ohrožována konkurenceschopnost země.⁷¹

Sinko (2002) uskutečnil výzkum, ve kterém zjišťoval vzájemný vztah mezi zaměstnaností a daňovým zatížením. Zjistil, že nárůst zaměstnanosti od 1997 je až z 10 % zásluhou poklesu daňového zatížení práce.⁷²

4.3 Komparace konečné spotřeby vybraných komodit

V následujících obrazcích konečné spotřeby zemního plynu, pevných paliv a elektrické energie jsou vyznačeny vždy tři křivky, jež znázorňují spotřeby vybraných statků v průmyslu či v domácnostech v komparovaných státech. Na obrazcích je odkazováno na data z let 1996 až 2007, která jsou získána z Eurostatu. Tento zdroj ve svých statistikách prozatím neposkytuje mladší data, proto časovou řadu uzavírá právě rok 2007.

⁷⁰ Pastuzsková (2008) – *Postavení environmentálních daní v kontextu cílů udržitelného rozvoje : doktorská disertační práce.*

⁷¹ Dostupné z WWW: <<http://www.foes.de/themen/oekologische-steuerreform/eu-datenbank/finland/?PHPSESSID=b17195b49cc8d519b4d7e3bc71917e99>>. [cit. 2010-04-13].

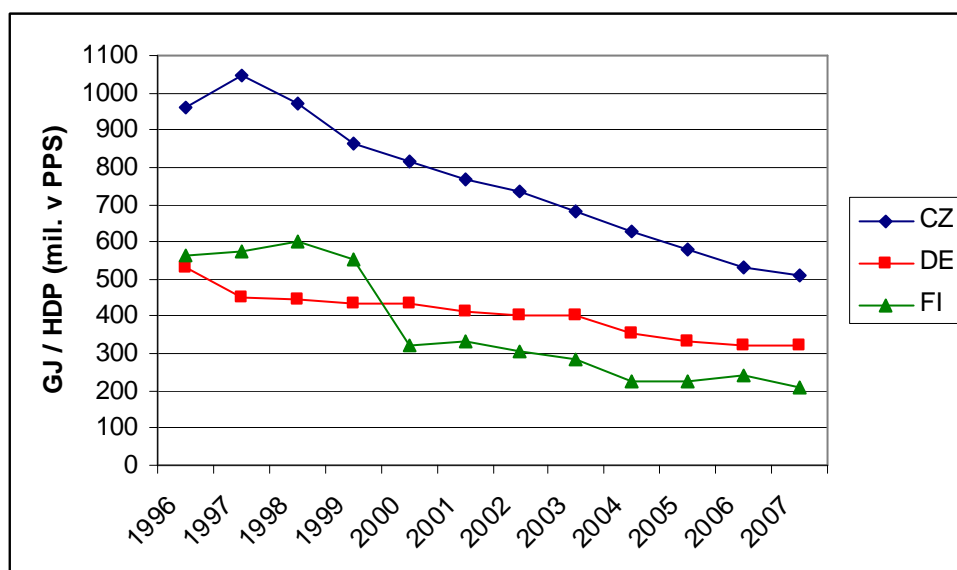
⁷² Sinko (2002) – *Labour Tax Reforms and Labour Demand in Finland 1997 – 2001. Vatt – discussion papper.*

V komentáři je nutno zmínit také diferenci spouštění ekologické daňové reformy v zemích. Finsko spustilo reformu na počátku let 90., Německo v roce 1999 a Česká republika až v roce 2008. Třebaže Česká republika započala reformu teprve nedávno, komparace spotřeb může být provedena v letech 1996 - 2007, protože už před reformou existovaly ekologické poplatky, daně s neplánovaným ekologickým dopadem či jiné stimulační daně.

4.3.1 Komparace spotřeby zemního plynu

Spotřeba zemního plynu je dána spotřebou jednotlivých dílčích složek, kterými jsou domácnosti, průmysl, služby, doprava či zemědělství. Z celé škály spotřebitelů je sledována spotřeba průmyslu a domácnosti, jež je zachycena na následujících grafech.

Obr. 4.1 Spotřeba zemního plynu v průmyslu v GJ / HDP (mil. EUR v PPS)



Zdroj: Eurostat. Vlastní zpracování.

Spotřeba plynu v průmyslu ve třech sledovaných zemích je zachycena na obr. 4.1. Spotřeba je vyjádřena v gigajoulech a vztáhnuta k HDP v PPS⁷³ z toho důvodu, že vývoj samotné spotřeby je zkreslující, nemá dostatečnou vypovídací hodnotu a neposkytne reálný obraz o energetické náročnosti.

⁷³ PPS (purchasing power standard), což je imaginární měna tzv. standard kupní síly - sloužící k vyjádření objemu ekonomických souhrnných ukazatelů při mezinárodním srovnávání.

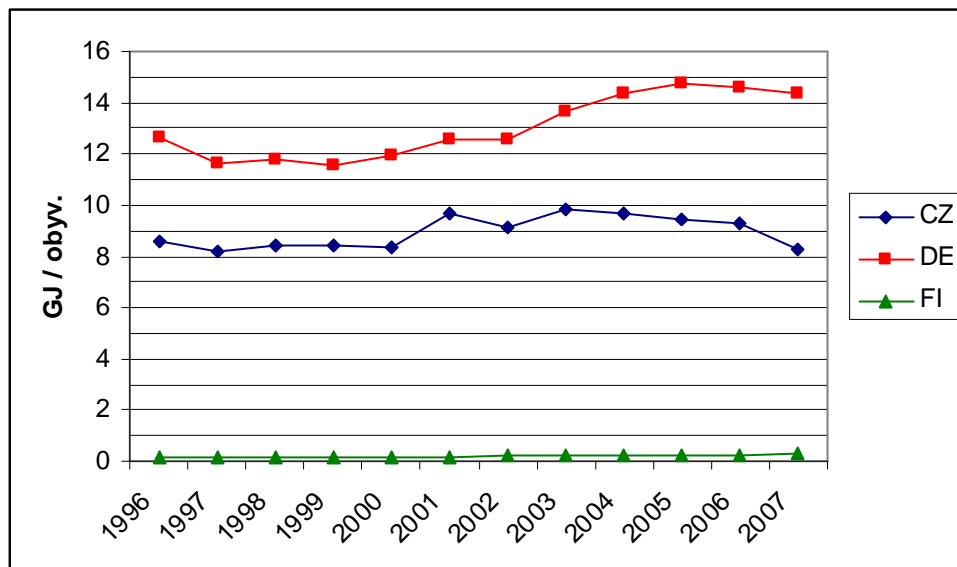
Plyn v průmyslu je užíván nejen v samotné výrobě, ale také k vytápění budov. Klesající charakter spotřeby může být dán poklesem průmyslové výroby v zemích, jenž je způsoben snížením poptávky po výrobcích, dále pak bankrotem podniků nebo ukončením provozů, s čímž se země potýkají zejména v období hospodářské krize (např. 2008-2009). V Německu může být pokles vysvětlen také vysokými daňovými sazbami, kvůli kterých společnosti volí jiný způsob vytápění či jiný zdroj pro svou výrobu.

Klesající křivky mohou dokazovat racionalizaci výroby v průmyslu. Podniky se snaží snižovat náklady na energii výkonnějšími a úspornějšími technologiemi. Tím, že se jim sníží náklady, jsou jejich výrobky levnější a tudíž více konkurenceschopné. Česká republika, jak můžeme vidět z grafu, má v porovnání s Finskem a Německem nejvyšší spotřebu. Může to být dáno zejména pozůstatky z doby před rokem 1989, kdy český průmysl byl charakteristický svou vysokou energetickou náročností, technologie byly z hlediska spotřeby energie neefektivní a docházelo k velkému plýtvání energie. V posledních letech firmy zavádí nové technologie, které jsou energeticky efektivnější.

Trh se ve sledovaných zemích vyvíjí různě a spotřeba zemního plynu může být ovlivněna také cenou, jež se odvíjí od mezinárodních dohod států s vývozcem. Země nemají dostatečné vlastní zásoby a jsou závislé na dodávkách plynu například z Ruska či Norska.

V průmyslové spotřebě má významnou pozici spotřeba plynu v paroplynových elektrárnách, jejichž význam v posledních letech narůstá a jež slouží k výrobě elektřiny. Kombinace plynu a páry je jednou z environmentálně nejefektivnějších technologií v porovnání s ostatními fosilními palivy.

Obr. 4.2 Spotřeba zemního plynu v domácnostech v GJ / obyvatele



Zdroj: Eurostat. Vlastní zpracování.

Jelikož samotné vyjádření spotřeby plynu v domácnostech nemá dostatečný vypovídací charakter, je zde zachycena spotřeba v GJ na obyvatele.

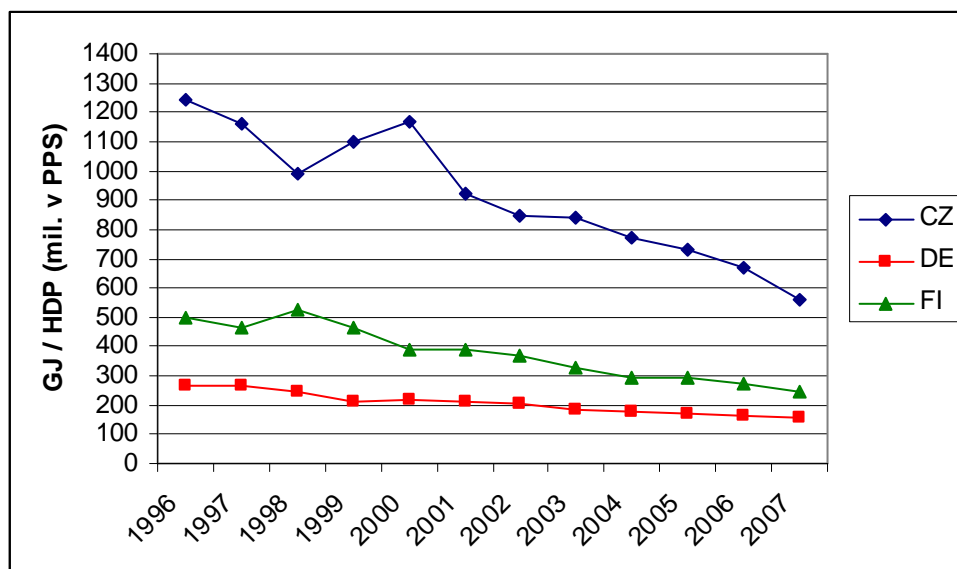
Zelená křivka v grafu znázorňuje Finsko a jeho spotřebu, která nepřesáhla 0,3 GJ na obyvatele. Tato situace je dána tím, že v této zemi je využívána převážně elektrická energie, jež je vyrobena zejména vodními (případně větrnými) elektrárnami. Modrá křivka, znázorňující spotřebu Česka, osciluje v celém sledovaném období kolem hodnoty 9 GJ na obyvatele. Česko má poměrně konstantní spotřebu. Většina domácností zde spotřebovává zemní plyn zejména na topení. Část populace však využívá i elektřinu, a proto u nás není tak vysoká spotřeba zemního plynu na obyvatele jako je tomu v případě Německa. Poslední porovnávanou zemí je Německo, jež má nejvyšší spotřebu plynu na obyvatele, která se pohybuje v rozmezí hodnot $\langle 11,585; 14,727 \rangle$ GJ na obyvatele. Možnou příčinou vysoké německé spotřeby této komodity v domácnostech je daňová sazba. Sazba u daně ze zemního plynu v Německu je mnohem nižší než daňová sazba u elektřiny, a proto se stává spotřeba zemního plynu v domácnostech výhodnější.

V domácnostech je plyn užíván k vytápění, vaření a ohřevu vody. Mezi faktory ovlivňující spotřebu této komodity je možno zařadit také počasí. Pokud jsou mírné zimy je spotřeba zemního plynu jiná než při tuhých mrazech. Další důležitý faktor je například státní podpora zavádění plynového topení do domácností, tzv. plynofikace. Tato státní podpora je však dočasná a domácnosti, jelikož chtějí ušetřit, po čase přecházejí na ekonomicky výhodnější zdroje. Na snížení spotřeby plynu má vliv také státní podpora revitalizací panelových domů. Nejen od ceny se však odvíjí využitelnost této komodity, mezi další

významné faktory můžeme zmínit psychologické, společenské nebo kulturní faktory. Ty rozhodují o tom zda si v domácnostech nezavedou například ekologičtější alternativu.

4.3.2 Komparace spotřeby pevných paliv

Obr. 4.3 Spotřeba pevných paliv v průmyslu v GJ / HDP (mil. v PPS)



Zdroj: Eurostat. Vlastní zpracování.

Spotřeba komodity v průmyslu vyjádřena v GJ je vztažena ku HDP v milionech v PPS.

Modrá křivka znázorňující spotřebu pevných paliv v průmyslu v České republice nabývá nejvyšších hodnot v rámci komparovaných zemí. Tento stav je dán tím, že před rokem 1989 se v České republice ve velkém těžilo hnědé a černé uhlí. Nadměrná těžba měla devastující vliv na životní prostředí a od devadesátých let se postupně od těžby upouští. Podniky tuto surovinu užívají v produkci, ovšem v posledních letech dochází k jevu, kdy podniky využívají stále menší množství pevných paliv a přechází na ekologicky šetrnější alternativy (za podpory státu). Pokles spotřeby může být dán také poklesem poptávky po produkci těžkého průmyslu.

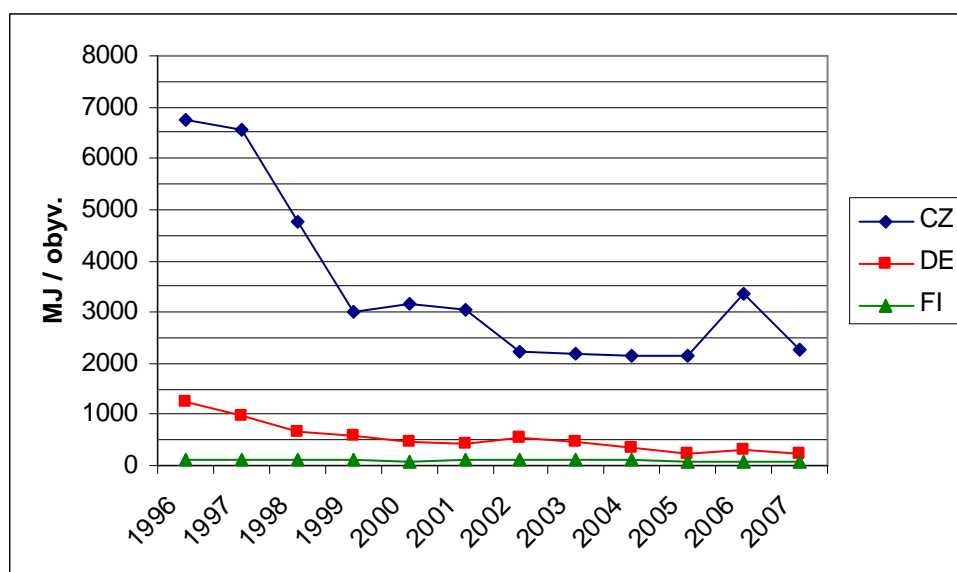
ČR je jedním z předních producentů černého a hnědého uhlí. Spotřeba koksovatelného uhlí končí zejména v ocelárnách (výroba železa, oceli a slitin), 2/3 energetického černého uhlí jsou využity pro výrobu elektrické energie a tepla a 1/3 v průmyslových podnicích.

V Německu a Finsku je klesající charakter křivek dán zejména tím, že je zde více využíván zemní plyn a elektrická energie. Je třeba zdůraznit, že ve Finsku je spotřeba

ovlivněna také tím, že v něm není tolik elektráren využívající pro výrobu elektřiny a tepla tuto komoditu. Stejně tak v Německu je více preferován ekologičtější způsob výroby energie a snižuje se spotřeba průmyslového využití této komodity, i když pomalejším tempem než v případě Finska.

Vysoká náročnost průmyslu na spotřebu pevných paliv by v budoucnu vedla k vysokým nákladům na emisní povolenky nejen pro průmyslové, ale i energetické podniky. Také to je důvod, proč spotřeba ve všech sledovaných zemích postupně klesá. Více jsou využívány nové technologie a jiné zdroje nejen k výrobě elektřiny.

Obr. 4.4 Spotřeba pevných paliv v domácnostech v MJ / obyvatele



Zdroj: Eurostat. Vlastní zpracování.

V grafu je zachycena spotřeba pevných paliv v MJ v domácnostech.

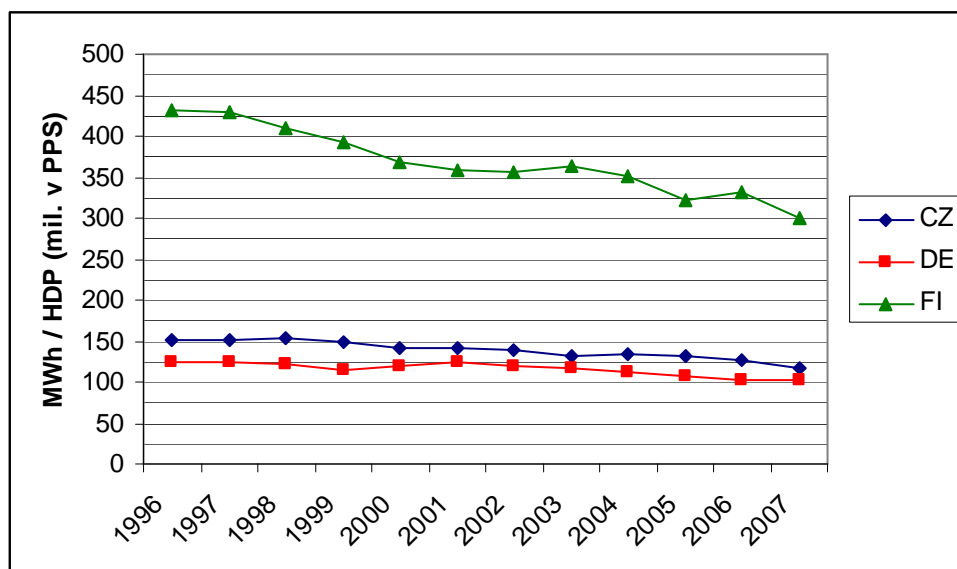
Vývoj spotřeby pevných paliv v domácnostech má obdobný charakter jako tomu je v případě spotřeby v průmyslu. Vysoké hodnoty spotřeby pevných paliv v minulosti byly dány vysokou těžbou hnědého a černého uhlí. V devadesátých letech začala Česká republika podporovat plynofikaci měst a obcí, což je patrné v grafu, kdy křivka spotřeby prudce klesala. Spotřeba ČR stále nabývá vyšších hodnot než křivky srovnávaných zemí. Plynofikace zde stále nebyla plně dovršena a mnohé domácnosti doposud topí tuhými palivy, zejména uhlím.

Stejně jako je spotřeba zemního plynu ve Finsku na minimální úrovni – tak je tomu i v případě pevných paliv. Jelikož je Finsko stát s nedostatkem nerostných surovin, je zejména uhlí nahrazováno rašelinou, případně domácnosti užívají namísto této komodity elektrickou energii. Významné je také využívání energie z obnovitelných zdrojů.

V Německu byla spotřeba uhlí v roce 2007 kryta z 60 % importem a to z důvodu nízké konkurenceschopnosti německých těžařských firem. Většina dovezeného uhlí se využívá v průmyslové výrobě, k výrobě tepla a elektrické energie, méně pak spotřebovávají domácnosti.

4.3.3 Komparace spotřeby elektrické energie

Obr. 4.5 Spotřeba elektrické energie v průmyslu v MWh / HDP (mil. v PPS)



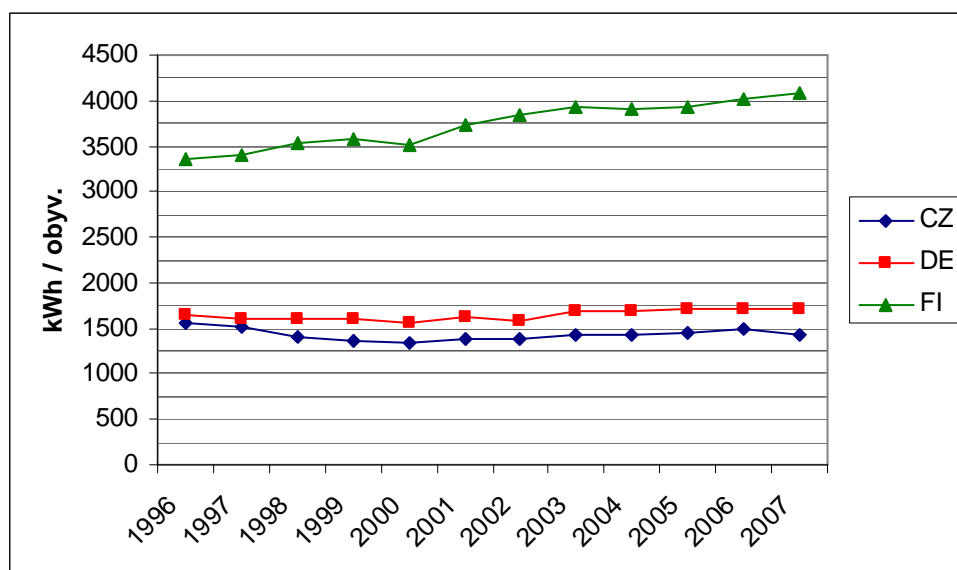
Zdroj: Eurostat. Vlastní zpracování.

Ačkoliv je množství vyrobené elektrické energie České republiky téměř totožný s finskou produkcí, spotřeba elektrické energie je velice blízká vývoji v Německu. To může vypovídat o tom, že ČR má racionalizovanou spotřebu, už tolik neplýtvá elektrickou energií a energetická náročnost pozvolna klesá. Česká spotřeba byla zejména v devadesátých letech snížena, a to v důsledku transformace ekonomiky, jež byla spojena hlavně s poklesem průmyslové výroby. Elektrická energie vyrobená v ČR je z dílčí části určena k vývozu.

Finsko má vyšší podíl spotřeby elektřiny zejména z toho důvodu, že má vhodné podmínky k její výrobě a jako energetický zdroj je preferována více než např. dovážený zemní plyn. Z grafu je patrný pokles spotřeby, a to o 130 MWh / HDP (mil. v PPS) mezi lety 1996 - 2007. Největší spotřeba elektřiny ve finském průmyslu je v lesnictví.

Vysoká úroveň spotřeby elektřiny může vypovídat o rostoucí a rozvíjející se ekonomice a stejně tak může ukazovat na rostoucí životní úroveň obyvatelstva.

Obr. 4.6 Spotřeba elektrické energie v domácnostech v kWh / obyvatele



Zdroj: Eurostat. Vlastní zpracování.

Spotřeba elektrické energie v průmyslu a v domácnostech je velice obdobná, což je patrné zejména u Německa a České republiky.

V případě finské spotřeby v domácnostech má zelená křivka rostoucí, oproti průmyslu opačný, charakter. Finské domácnosti spotřebují až jednu pětinu celkové elektrické energie. Finové téměř vůbec nespotřebovávají zemní plyn v domácnostech, jak už je zachyceno na obr. 4.2. Zemní plyn, jakožto energetický zdroj, je v tomto státě nahrazen elektřinou. Spotřeba elektřiny zde v roce 2007 vzrostla oproti roku 1996 o celých 700kWh na obyvatele. V porovnání s Českou republikou je finská domácí spotřeba téměř třikrát vyšší. V Česku a v Německu je spotřeba energetické energie na podobné úrovni a během sledovaného období nedochází k výrazným výkyvům a změnám ve spotřebě.

4.4 Komparace výnosů z ekologických daní dle druhu daně

Zelené daně jsou nástrojem, díky kterému jsou do cen zahrnuty náklady z negativních ekologických dopadů na životní prostředí. Úroveň zdanění v jednotlivých státech je vždy upravena tak, aby odrážela vlastní zájmy země v oblasti konkurenceschopnosti, regionální politiky a zaměstnanosti. Pro následující porovnání role a funkce těchto daní ve vybraných zemích zahrnujeme do pojmu „ekologické daně“ hlavně daně energetické, které mají v následující komparaci hlavní roli, dále pak daně z dopravy a daně dle znečištění/zdroje, které jsou zde zmíněny pouze pro zpřesnění problematiky.

Tab. 4.8 Výnosy z ekologických daní dle druhu daně / obyv., za rok 2007 v EUR.

	výnosy celkem	energetické daně	daně z dopravy	daně dle znečištění/zdroje
EU - 27	611,61 €	442,27 €	144,82 €	24,51 €
CZ	309,61 €	285,70 €	20,71 €	3,31 €
DE	658,26 €	550,02 €	108,24 €	0,00 €
FI	936,90 €	569,65 €	346,60 €	20,66 €

Zdroj: Eurostat, 2009. Vlastní zpracování.

V tabulce 4.8 jsou zachyceny výnosy ze čtyř druhů ekologického zdanění vztáhnuto na počet obyvatel každé země a EU – 27 v roce 2007.

Jsou-li považovány výnosy EU – 27 jako průměrné hodnoty, pak je na první pohled patrné, že Česká republika tohoto průměru zdaleka nedosahuje. Celkové výnosy z ekologických daní jsou v porovnání s Finskými výnosy o dvě třetiny nižší, v porovnání s Německými výnosy o jednu polovinu. To může být dáno zejména tím, že rok 2007 byl posledním rokem „bez“ ekologické daňové reformy a daně z elektřiny, pevných paliv a zemního plynu.

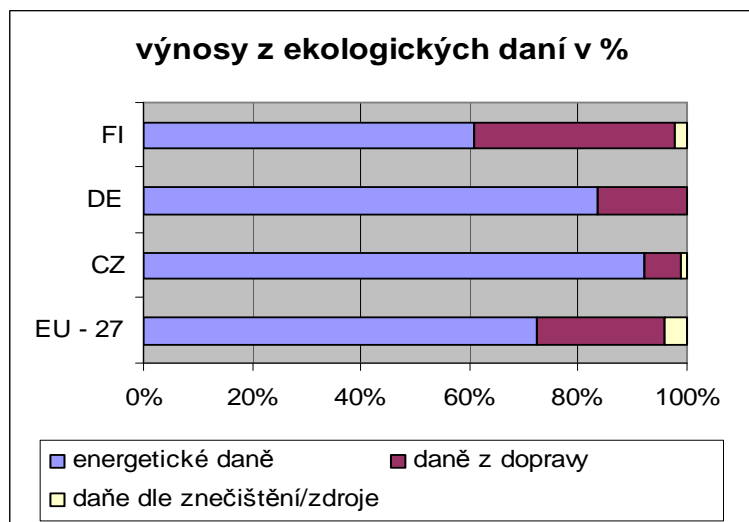
Finsko je charakteristické vysokým daňovým zatížením a to se promítá také do zdanění environmentálního, jak je patrné z tabulky. Hodnoty zdaleka přesahují průměrné výnosy EU (vyjma daně dle znečištění/zdroje).

Při posuzování jednotlivých hodnot je třeba brát v úvahu samotný přístup k ekologické politice komparovaných zemí. Pokud stát dosahuje nízkého výnosu z některého druhu ekologické daně, může to být příčinou nízké úrovně uplatňování těchto daní nebo naopak vysokou úrovní zdanění, které vede spotřebitele či výrobce k omezení škodlivé spotřeby či činnosti.

Výnosy z environmentálního zdanění jsou významně ovlivněny i nárůstem využívání jiných, nefiskálních nástrojů ekologické politiky (hlavně obchodovatelných emisních povolení).

Na obr. 4.10 jsou zachyceny výnosy z ekologických daní v procentuálním vyjádření dle druhu daně.

Obr. 4.10 Výnosy z ekologických daní dle druhu v %, rok 2007



Zdroj: Eurostat, 2009. Vlastní zpracování.

Význam a zastoupení zelených daní v jednotlivých zemích je odlišný, což se projevuje i v procentuálních podílech na obrázku. Stejně tak jako v EU-27, tak i v České republice, Německu a Finsku je největšího objemu výnosů získáváno z energetického zdanění. Je to dáno zejména tím, že se jedná o země, které jsou charakteristické vysokou energetickou náročností.

Podíl ekologických daní na výnosech České republiky celkem byl v tomto roce 6,79 %. V Německu tvořily ekologické daně 5,66 % veškerých daňových výnosů. Finsko se podílelo ekologickými daněmi na celkovém objemu výnosů z daní 6,40 %.

V roce 2007 energetické daně představovaly 72 % z celkových ekologických daní EU-27. Druhý největší podíl na ekologických daních v roce 2007 v EU-27 (až 24 %) zaujímaly daně v oblasti dopravy.

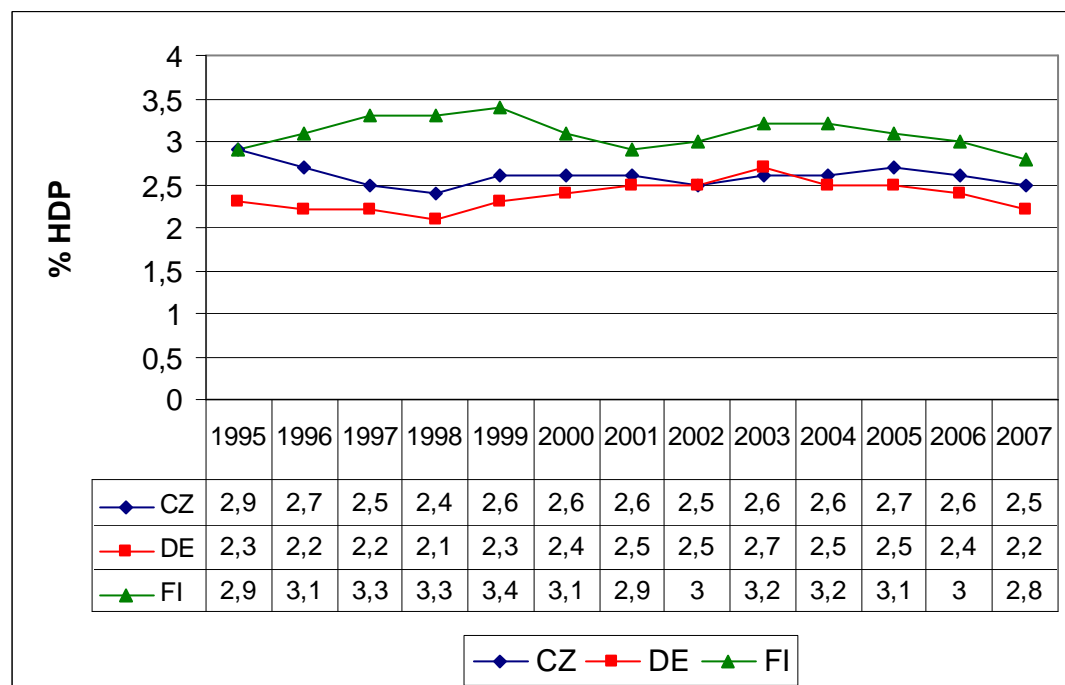
Největší daňové zatížení a současně nejvyšších výnosů je získáváno z energetických daní a to z toho důvodu, že oblast energetiky představuje největší škody na životním prostředí. Současně členské země EU musí splňovat směrnice a nařízení, jež se touto problematikou zdanění ekologicky škodlivých výrobků, služeb a činností v energetice zabývá.

4.5 Komparace podílu ekologických daní na HDP

V posledních letech výnosy z ekologických daní nedosahují na průměrnou úroveň EU. Ačkoliv v porovnání s rokem 1980 (0,5 % HDP) došlo během let k významnému nárůstu, v roce 2007 dosahovaly výnosy z těchto daní v EU-27 úrovně 2,5 % HDP a 6,2 % z celkových výnosů.⁷⁴

Největší nárůst výnosů, jenž byl vyvolán zaváděním nových ekologických daní a spouštěním reformy, byl mezi lety 1990 až 1994. Jednotlivé podíly výnosů na HDP u České republiky, Finska a Německa zachycují následující křivky.

Obr. 4.11 Ekologické daňové výnosy v % HDP, rok 2007



Zdroj: European Commission, 2009. Vlastní zpracování.

Ekologické daně představují v České republice pro rok 2007 2,5 % z HDP (viz obr. 4.11), přičemž hodnota se za sledované období pohybovala v intervalu <2,4; 2,9>. Jelikož ČR zavedla roku 2008 v rámci EDR tři nové daně, měl by se tento krok projevit v následujících letech v nárůstu podílu výnosů na HDP.

Ekologické daně v Německu byly výrazně navýšeny v letech 1999-2003 jakožto následek spuštění EDR. Příjmy z ekologických daní před reformou byly na úrovni 2,1 % HDP

⁷⁴ European Commission (2009).

a vzrostly na hodnotu 2,7 % v roce 2003. V následujících letech tento podíl klesal a v roce 2007 se zastavil pod průměrem EU-27 na hodnotě 2,2 % HDP.

Nejvyšší podíl výnosů na HDP představuje zelená křivka Finska. Finský podíl z těchto daní na HDP zaujímá 2,8 % za rok 2007. Tato hodnota převyšuje o jednu desetinu průměr a zároveň je devátá nejvyšší v EU-27. Od roku 2002 se daňové příjmy trvale snižují, nominální daňové sazby byly dlouho konstantní a k jejich navýšení došlo až v roce 2008. Úroveň finského energetického zdanění ve vztahu k HDP (1,7%) je nižší než průměr EU (1,9%) ve 2007.

Při odůvodnění, proč dochází k poklesu výnosů z ekologických daní ve vztahu k HDP, je třeba mít na paměti, že tyto daně jsou vybírány na jednotku spotřeby a obvykle fixovány v nominálních hodnotách. To je důvod, proč jejich skutečná hodnota ve vztahu k HDP inklinuje k poklesu, pokud nejsou upraveny o inflaci nebo jinak zvyšovány.

V oblasti ochrany životního prostředí narůstá v posledních letech ve Finsku a Německu také obliba nefiskálních nástrojů (zejména v energetice), a proto není potřeba zavádět další a dodatečná ekologická zdanění, čímž nedochází k výraznému nárůstu výnosů a zvýšení podílu daní na HDP v zemích.

4.6 Dílčí shrnutí

První část kapitoly se zabývá ekologickou daňovou reformou v Německu a Finsku. Popisuje samotné zavádění ekologických daní, srovnává stanovené daňové sazby třech komodit se Směrnicí 2003/96/EC, vysvětluje kompenzaci a použití získaných příjmů v obou zemích.

U německého systému je možno sledovat stejně jako v případě ČR s výnosovou neutralitou. Až 90 % výnosů z ekologických daní směřuje na snížení příspěvků pojistného na důchodové pojištění. Pouze malá část příjmů je využita v oblasti podpory obnovitelných zdrojů energie. Reforma zde přispěla k vytvoření nových pracovních míst, a to až 250 000 pozic převážně v odvětvích zabývajících se novými technologiemi a inovacemi. Dalším účinkem reformy byl pokles množství emisí CO₂, pokles spotřeby energie, pohonných hmot. Začala se snižovat závislost na fosilních palivech a snižovat energetická náročnost.

U finské reformy výnosová neutralita neplatí. Ekologické daně a poplatky zde mají úlohu příjmů do státního rozpočtu. Pouze malé procento je určeno na ekologické činnosti. Finsko reformu užívá zejména jako fiskální nástroj, skrze která se snaží ovlivňovat také zaměstnanost, jak bylo patrné zejména v roce 1997.

Druhá část kapitoly srovnává spotřebu pevných paliv, elektrické energie a zemního plynu v jednotlivých zemích v průmyslu a domácnostech. Pro lepší vypovídací schopnost byla spotřeba v průmyslu vztáhnuta k HDP (v PPS) a spotřeba v domácnostech k počtu obyvatel zemí.

Zpracovány byly výnosy dle jednotlivých druhů ekologických daní za poslední, v grafech zachycený, rok 2007. Kapitulu uzavírá komparace podílu ekologických daní na hrubém domácím produktu v témže roce.

5 Závěr

Cílem této práce bakalářské práce bylo analyzovat zavádění ekologické daňové reformy v České republice v komparaci s vybranými evropskými zeměmi. Porovnání bylo uskutečněno s Německem, z jehož reformy česká verze vychází, a Finskem, které má ekologickou reformu a s ní související daně zavedeny nejdéle.

Úloha ekologických daní má převážně dvojí charakter. Pro analytiku environmentální politiky jsou daně nástrojem internalizace environmentálních externalit. Teorie optimálního zdanění spatřuje primární cíl daní v získání zdrojů pro veřejné rozpočty. Teoretický základ existence ekologických daní tvoří princip „znečišťovatel platí“. Z tohoto principu je patrné, že se daň týká samotného spotřebitele. Ekologické daně jsou nápravné povahy a dovedou měnit spotřebitelovy preference a jeho chování. Díky této dani může dojít ke snížení produkce odpadů a škodlivin, dále pak přispívá k vytváření nových technologií a inovacím.

Teoretická východiska práce byla obsažena v druhé kapitole. Byl zde definován pojem ekologická daň a rozebrány přístupy jak tuto daň chápat. Ekologické daně byly rozčleněny do základních kategorií a byly rozebrány jejich funkce. Závěrem kapitoly byly zhodnoceny důvody pro a proti zavedení ekologických daní.

Třetí kapitola byla zaměřena na samotnou ekologickou daňovou reformu a její spuštění v prostředí České republiky. Se vstupem do EU se musela Česká republika začít řídit Směrnicí 2003/96/ES⁷⁵. K 1. 1. 2008 se datuje spuštění první etapy české ekologické daňové reformy, která zavedla tři nové daně – daň z elektřiny, pevných paliv a zemního plynu.

Reforma v ČR je rozvržena celkem do tří etap, které jsou uzpůsobeny tak, aby vznik, rozšíření či zásahy do ekologického zdanění byly vždy výnosově neutrální. Požadavek výnosové neutrality byl zajištěn od 1.1.2009. Výnosy z ekologických daní začaly být využívány ke snížení povinných plateb pojistného na sociálním zabezpečení s cílem povzbudit zaměstnanost. Reforma je v plánované druhé etapě považována za nástroj k dosažení národních emisních stropů pro znečišťující látky. Tato etapa již měla být spuštěna k 1. lednu letošního roku, ale spuštění bylo prozatím odloženo, jelikož by nová plánovaná daň z CO₂ měla negativní vlivy a následky v mnoha oblastech ekonomiky, a to zejména z důvodu nedávno vzniklé světové hospodářské krize. Její konečná podoba nyní závisí na letošních

⁷⁵ Směrnice, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.

parlamentních volbách a politických rozhodnutích. Třetí etapa bude připravována do roku 2012 a probíhat by měla v letech 2014 – 2017.

Jednotlivé ekologické daně, zaváděné reformou v první etapě, spravuje Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Daně byly v textu obecně nastíněny a byly vyzdvíženy pouze jejich nejdůležitější konstrukční prvky, jako je předmět daně, plátce, poplatník, základ daně, osvobození od daně, zdaňovací období a sazba daně.

V úvodu čtvrté kapitoly byly představeny ekologické daňové reformy v komparovaných zemích – v Německu a Finsku. Daňové sazby u daně ze zemního plynu, elektřiny a pevných paliv byly srovnány s minimálními sazbami Směrnice, byla vysvětlena kompenzace a užití získaných příjmů v rámci obou zemí.

V práci bylo zjišťováno, zda ekologické daně plní svou funkci a mají skutečně vliv na spotřebu environmentálně škodlivých produktů a zda spotřebitelé přechází k užívání ekologicky šetrnějších produktů. Proto druhá část čtvrté kapitoly srovnává spotřebu pevných paliv, elektrické energie a zemního plynu v jednotlivých zemích v průmyslu a domácnostech. Pro lepší vypovídací schopnost byla spotřeba v průmyslu vztáhnuta k HDP (v PPS) a spotřeba v domácnostech k počtu obyvatel zemí ve sledovaných letech 1996 - 2007.

Třebaže ČR spustila svou ekologickou daňovou reformu teprve nedávno, komparace spotřeb mohla být provedena v letech 1996 - 2007, protože už před reformou existovaly ekologické poplatky, daně s neplánovaným ekologickým dopadem či jiné stimulační daně, které působily na spotřebitele.

Z provedených analýz bylo zjištěno, že Česká republika, závislá na dovozu zemního plynu, snižuje průmyslovou spotřebu této komodity. Důvodem je možný pokles poptávky po průmyslové produkci, ale také racionalizace výroby. Podniky se snaží snižovat své náklady na energii skrze užívání úspornějších technologií. V domácnostech se plyn užívá k vytápění, ohřevu vody a vaření. Na spotřebu této komodity má významný vliv zejména počasí. V ČR vývoj spotřeby ovlivnila hlavně plynofikace, díky které domácnosti upouštěly od užívání pevných paliv. Spotřeba elektrické energie a pevných paliv v průmyslu má klesající charakter. Hlavní příčinou je proces transformace, kdy se začalo upouštět od energeticky náročné výroby, která se negativně podepsala na životním prostředí, a také snaha modernizovat a inovovat průmyslové technologie.

V Německu je klesající spotřeba zemního plynu ovlivňována vysokými daňovými sazbami ekologických daní, které nutí podniky k užívání jiných zdrojů energie. V domácnostech je plyn z důvodů nízkých sazeb naopak užíván hojně. Od průmyslové spotřeby pevných paliv se zde upouští kvůli vysokým nákladům na emisní povolenky.

Spotřeba elektrické energie v průmyslu klesá, v domácnostech je konstantní, a vyvíjí se obdobně jako v ČR.

Pro Finsko je příznačné užívání elektrické energie, a to v průmyslu i v domácnostech. Na tuto spotřebu má vliv zejména veliký podíl vodních elektráren, závislost na dovozu zemního plynu, nedostatečné zásoby pevných paliv a vysoké náklady na emisní povolenky.

Výnosy z ekologických daní jsou nejvyšší ve Finsku, což je dáno hlavně vysokým daňovým zatížením, které se promítá i do environmentálního zdanění. Ve všech sledovaných zemích má na výnosech největší podíl energetické zdanění, a to z toho důvodu, že oblast energetiky představuje největší škody na životním prostředí. Podíl výnosů z ekologických daní na HDP v posledních letech také klesá. Při odůvodnění poklesu je třeba mít na paměti, že daně jsou vybírány na jednotku spotřeby a obvykle fixovány v nominálních hodnotách. To je důvod, proč jejich skutečná hodnota ve vztahu k HDP inklinuje k poklesu, pokud nejsou upraveny o inflaci nebo jinak zvyšovány. Výnosy ze zdanění jsou významně ovlivněny také nárůstem využívání jiných, nefiskálních nástrojů ekologické politiky (hlavně obchodovatelných emisních povolení).

Jsou tedy „ekologické“ daně skutečně ekologické? Upouští spotřebitelé od spotřeby škodlivých komodit a přechází k užívání šetrnějších? Do budoucna lze předpovídat, že spotřeba uhlí poklesne, což je dáno zejména územními limity a nízkým objemem zásob. Jestliže pevná paliva zdraží v důsledku daňového zatížení, spotřebitelé (zejména tedy chudé domácnosti) to nepřinutí k užívání ekologicky šetrnějších zdrojů, nýbrž začnou spalovat domovní odpad a efekt daně bude opačný. Omezování spotřeby zemního plynu se ve velké míře pravděpodobně konat nebude, jelikož je ekologičtější než např. pevná paliva a také kvůli nutné diverzifikaci zdrojů. Pokles spotřeby elektřiny lze spojit pouze s modernizací, která bude snižovat energetickou náročnost. U zdanění této komodity je nutné zkritizovat nezohlednění zdroje. Uhlíková elektrárna se starými technologiemi a neefektivní spotřebou platí stejné daně, jako platí elektrárna moderní, technicky vyspělá s novými technologiemi, jež vypouští jen zlomek škodlivých látek. V tomto případě se hlavní funkce, přimět subjekty k modernizaci, vytrácí.

Pokud mají ekologické daně plnit svou funkci, bylo by vhodné, aby je doprovázely další programy či opatření státu, jako např. „Zelená úsporám“. Domácnosti i průmyslové budovy by měly mít zateplení, izolace, efektivní kotle na vytápění. Měly by být podporovány inovace a zavádění nových technologií, modernizace zařízení a nižší energetická náročnost.

Seznam použité literatury

HÁJEK, M. Poplatky a daně k ochraně životního prostředí. *Finance a úvěr*. 1997, 11, s. 653-659.

JUREČKA, V.; JÁNOŠÍKOVÁ, I. *Makroekonomie : základní kurs*. 1. vyd. Ostrava : VŠB-TUO, 2006. 312 s. ISBN 80-248-0530-8.

JUREČKA, V., et al. *Mikroekonomie : učební text pro bakalářské studium*. 1. vyd. Ostrava : VŠB-TUO, 2007. 327 s. ISBN 80-248-0910-9.

KOHLAS, M.; MAYER, B. Ecological Tax Reform in Germany: Economic and political analysis of an evolving policy. In *Ekologická daňová reforma v SRN a její příprava v ČR*. 1. vyd. Ústí nad Labem : Univerzita Jana Evangelisty Purkyně v Ústí nad Labem, Fakulta životního prostředí, 2005. 122 s. ISBN 80-7044-654-4.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. aktualiz. vyd. Praha : ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

KUBÁTOVÁ, K.; VÍTEK, L. *Daňová politika : teorie a praxe*. 1. vyd. Praha : Codex Bohemia, 1997. 259 s. ISBN 80-85963-23.

MEZ, L. Ekologická daňová reforma-inovace environmentální politiky v mezinárodním srovnání. In ŠČASNÝ, M.,: *Konsolidace vládnutí a podnikání v České republice a v Evropské unii*. Praha: Matfyzpress, 2002. ISBN 80-86732-00-2.

MOOIJ, R. A. De. *Environmental Taxation And The Double Dividend*. v.246. United Kingdom : Emerald Group Publishing Limited, 2000. 312 s. ISBN 9780444504913.

PASTUZSKOVÁ, E. *Postavení environmentálních daní v kontextu cílů udržitelného rozvoje : doktorská disertační práce*. Ostrava : VŠB-Technická univerzita Ostrava, Ekonomická fakulta, 2008. 191 s., 4 příl.

RADVAN, M., et al. *Finanční právo a finanční správa : Berní právo*. 1. dopl. vyd. Brno : Masarykova univerzita, 2008. 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7.

RADVÁN, M.; NECKÁŘ, J. Ekologické daně. In *Dny veřejného práva*. 1.vyd. Brno : Masarykova univerzita, 2007. ISBN 978-80-210-4430-2.

SINKO, P. *Labour Tax Reforms and Labour Demand in Finland 1997 – 2001*. VATT – *discussion papper*. Helsinky : Government Institute for Economic Research, 2002. ISBN 951-561-403-1.

STIBŮRKOVÁ, J. *Daně a daňové poradenství III. : spotřební a ekologické daně*. Kunovice : Evropský polytechnický institut, 2009. 48 s. ISBN 978-80-7314-164-6.

SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

ŠČASNÝ, M. (ed) *Konsolidace vládnutí a podnikání v České republice a Evropské unii IV. Environmentální daňová reforma. Optimální fiskální nebo efektivní politika životního prostředí?* Praha : Matfyzpress, 2002. 286 s. ISBN 80-86732-00-2.

ŠIROKÝ, J., et al. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha : C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Elektronické zdroje

ANDERSEN, M. S., et al. *Competitiveness Effects of Environmental Tax Reforms (COMETR): Final report to the European Commission, DG Research and DG TAXUD* [online]. Denmark : National Environmental Research Institute, University of Aarhus, 2007 [cit. 2010-04-22]. Dostupné z WWW: <http://www2.dmu.dk/cometr/COMETR_Final_Report.pdf>.

DUSÍK, J. *Ekologická daňová reforma (EDR) v ČR* [online]. [cit. 2010-03-19]. Dostupné z WWW: <http://www.svazdopravy.cz/html/dd8/dd_dusik.ppt>.

EKOLIST. *Ekologická politika* [online]. [cit. 2010-02-27]. Dostupné z WWW: <<http://www.ekolist.cz/eu-pol-eko.shtml>>.

European Commission. *Taxation trends in the European Union : Data for the EU Member States and Norway* [online]. Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2009 [cit. 2010-02-22]. Dostupné z WWW: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm>. ISBN 978-92-79-11171-6

European Commission. *Energy : Monthly statistics – Issue numer 12/2009* [online]. Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2009 [cit. 2010-02-22]. Dostupné z WWW: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/product_details/publication?p_product_code=KS-BX-09-012>.

European Commission. *Excise duty tables. Part II – Energy products and Electricity* [online]. REF 1030 rev.1, January 2010 [cit. 2010-04-15]. Dostupné z WWW: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/energy_products/rates/excise_duties-part_ii_energy_products_en.pdf>.

EUROPEAN COMMUNITIES. *Environmental taxes- A statistical guide* [online]. 2001, theme 2 [cit. 2010-03-29]. Dostupné z WWW: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/environmental_accounts/documents/2.pdf>. ISBN 92-894-1358-1.

Eurostat. *GDP and main components – Current prices* [online]. [cit. 2010-04-21]. Dostupné z WWW: <http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=nama_gdp_c&lang=en>.

Eurostat. *Supply, transformation, consumption – electricity – annual data* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupné z WWW: <http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=nrg_105a&lang=en>.

Eurostat. *Supply, transformation, consumption – gas – annual data* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupné z WWW: <http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=nrg_103a&lang=en>.

Eurostat. *Supply, transformation, consumption – solid fuels – annual data* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupné z WWW: <http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=nrg_101a&lang=en>.

Eurostat. *Population by sex and age on 1. January of each year* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupné z WWW: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/statistics/search_database>.

Federal Ministry for the Environment, Nature Conservation and Nuclear Safety. *Ecological reform of public finances – General Information* [online]. September 2006 [cit. 2010-04-16]. Dostupné z WWW: <http://www.bmu.de/english/ecological_industrial_policy/ecological_financial_reform/doc/4328.php>

Forum ökologisch-soziale. *Environmental Taxation in Finland* [online]. [cit. 2010-04-13]. Dostupné z WWW: <<http://www.foes.de/themen/oekologische-steuerreform/eu-datenbank/finnland/?lang=en&PHPSESSID=b17195b49cc8d519b4d7e3bc71917e99>>.

Forum ökologisch-soziale. *The German Ecotax* [online]. [cit. 2010-04-14]. Dostupné z WWW: <<http://www.foes.de/themen/oekologische-steuerreform/?lang=en&PHPSESSID=151dccfb58f47c8650129c5f276c6799>>.

GALLISTL, V. *Tyden.cz* [online]. 4.3.2010 [cit. 2010-04-21]. Česku hrozí uhlíková daň, počítá se z emisí CO₂. Dostupné z WWW: <http://www.tyden.cz/rubriky/byznys/cesko/cesku-hrozi-uhlikova-dan-pocita-se-z-emisi-co2_161071.html>.

GÖRLACH, B.; KNIGGE, M. *Effects of Germany's Ecological Tax Reforms on the Environment, Employment and Technological Innovation* [online]. Ecologic, August 2005 [cit. 2010-04-21]. Dostupné z WWW:< <https://umweltbundesamt.de/uba-info-presse-e/hintergrund/oekosteuer.pdf>>.

HAVRÁNKOVÁ, V., et al. *Návrh nástrojů na podporu zvýšení materiálového využití odpadů* [online]. Praha : České ekologické manažerské centrum, 2003 [cit. 2010-04-20]. Dostupné z WWW: <http://www.ireas.cz/download/projekty/www_nas/navrh_2003.pdf>.

CHARVÁT, H. *Ekolist.cz* [online]. 12.3.2009 [cit. 2010-04-01]. Ekologická daňová reforma vybrala méně, změna pojištění se nekoná. Dostupné z WWW: <<http://www.ekolist.cz/zprava.shtml?x=2151540>>.

CHMELÍK, T. *Ekologizace daňové soustavy* [online]. [cit. 2010-03-27]. Dostupné z WWW: <[http://www.mzp.cz/osv/edice.nsf/24079274C965CE00C1256FC800429AA9/\\$file/zp04.pdf](http://www.mzp.cz/osv/edice.nsf/24079274C965CE00C1256FC800429AA9/$file/zp04.pdf)>.

KOTECKÝ, V.; ŠČASNÝ, M. *Ekologická daňová reforma* [online]. Brno : [s.n.], 2003 [cit. 2010-04-21]. Dostupné z WWW: <<http://www.hnutiduha.cz/publikace/Ekologicka%20danova%20reforma.pdf>>.

NESNÍDAL, P. *Biom.cz* [online]. 8.11.2007 [cit. 2010-04-21]. Nová energetická daň. Dostupné z WWW: <<http://biom.cz/cz/zpravy-z-tisku/nova-energeticka-dan>>.

OECD: *Environmentally related taxes: Issues and strategie* [online]. c2001[cit. 2010-03-09]. Dostupné z WWW: <<http://www.oecd.org/dataoecd/39/18/2674642.pdf>>.

Principy a harmonogram ekologické daňové reformy [online]. [cit. 2010-03-21]. Dostupné z WWW: <[http://www.mzp.cz/C1257458002F0DC7/cz/principy_harmonogram/\\$FILE/OEN-Koncepce-20070104.pdf](http://www.mzp.cz/C1257458002F0DC7/cz/principy_harmonogram/$FILE/OEN-Koncepce-20070104.pdf)>.

SZOMOLÁNYIOVÁ, J. Teoretická analýza přínosů environmentálních daní. *Finance a úvěr* [online]. 2002, no. 6 [cit. 2010-02-27]. Dostupné z WWW: <http://journal.fsv.cuni.cz/storage/427_371_379.pdf>.

VÍTEK, L. *Vybrané problémy ekologického zdanění: Teorie dvojího užítu (dvojí dividendy)* [online]. [cit. 2010-02-10]. Dostupné z WWW: <<http://nb.vse.cz/~kubatova/teorie%20ekologickych%20dani.htm>>.

ZIMMERMANNOVÁ, J. *Ekologická daňová reforma (I): Úvod – historie* [online]. 2007 [cit. 2010-03-28]. Dostupné z WWW: <<http://www.tzb-info.cz/t.py?t=2&i=4562>>.

ZIMMERMANNOVÁ, J.; KORBA, K. Ekologická daňová reforma a příprava daňových zákonů. *PRO-ENERGY magazín* [online]. 2007, 1, [cit. 2010-04-21]. Dostupný z WWW: <<http://www.pro-energy.cz/clanky1/4.pdf>>.

Zpráva o plnění národního programu reforem ČR 2008 – 2010 [online]. [cit. 2010-03-21]. Dostupné z WWW: <http://mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Zprava_o_plneni_NPR_2009_cz.pdf>.

Ostatní zdroje

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Seznam zkratek a symbolů

aj.	a jiné	
CN	Code of Nomenclature	kód nomenklatury
CO ₂	oxid uhličitý	
CZ	Česká republika	
č.	číslo	
ČR	Česká republika	
DE	Německo	
EC	European Community	Evropské společenství
EDR	ekologická daňová reforma	
ES	Evropské společenství	
ETR	environmental tax reform	ekologická daňová reforma
EU	Evropská unie	
EUR	Euro	
FI	Finsko	
GJ	gigajoule	
HDP	Hrubý domácí produkt	
Kč	Koruna česká	
kWh	kilowatthodina	
l	litr	
MF	Ministerstvo financí	
mil.	milion	
MJ	megajoule	
mld.	miliarda	
MWh	megawatthodina	
MŽP	Ministerstvo životního prostředí	
např.	například	
obr.	obrázek	
obyv.	obyvatelé	
OECD	Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj	
PPS	purchasing power standard	standard kupní síly
Sb.	sbírka	
str.	strana	

tab.

tabulka

WWW

World Wide Web

celosvětová síť

€

euro

< ; >

interval

Seznam tabulek

Tab. 3.1 Etapy ekologické daňové reformy	21
Tab. 3.2 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním zemního plynu v ČR	26
Tab. 3.3 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním uhlí a koksu v ČR	27
Tab. 3.4 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním elektřiny v ČR	28
Tab. 4.1 Nárůst energetických daní v rámci první etapy německé EDR	33
Tab. 4.2 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním zemního plynu v Německu	34
Tab. 4.3 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním uhlí a koksu v Německu	34
Tab. 4.4 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním elektřiny v Německu	35
Tab. 4.5 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním zemního plynu ve Finsku	38
Tab. 4.6 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním uhlí a koksu ve Finsku	38
Tab. 4.7 Srovnání Směrnice 2003/96/EC se zdaněním elektřiny ve Finsku	39
Tab. 4.8 Výnosy z ekologických daní / obyv. dle druhu daně za rok 2007 (EUR)	48

Seznam obrázků

Obr. 4.1 Spotřeba zemního plynu v průmyslu v GJ / HDP (mil. EUR v PPS)	41
Obr. 4.2 Spotřeba zemního plynu v domácnostech v GJ / obyvatele	43
Obr. 4.3 Spotřeba pevných paliv v průmyslu v GJ / HDP (mil. v PPS)	44
Obr. 4.4 Spotřeba pevných paliv v domácnostech v MJ / obyvatele	45
Obr. 4.5 Spotřeba elektrické energie v průmyslu v MWh / HDP (mil. v PPS)	46
Obr. 4.6 Spotřeba elektrické energie v domácnostech v kWh / obyvatele	47
Obr. 4.10 Výnosy z ekologických daní dle druhu v %, rok 2007	49
Obr. 4.11 Ekologické daňové výnosy v % HDP, rok 2007	50

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....